



Cour des comptes



170^e Cahier de la Cour des comptes

Observations et documents soumis à la Chambre des représentants

Volume I – Commentaires



Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants
Bruxelles, octobre 2013



Cour des comptes

170^e Cahier de la Cour des comptes

Observations et documents soumis à la Chambre des représentants

Volume I – Commentaires



Adopté le 7 octobre 2013 par l'assemblée générale de la Cour des comptes

Synthèse	9
PARTIE I	
Compte général 2012 de l'administration générale de l'État fédéral	25
Introduction	27
1 Transmission du compte général	29
2 Approbation des comptes antérieurs	30
3 Déclaration de contrôle	30
Chapitre 1	
Mise en œuvre des obligations européennes dans le cadre du pacte budgétaire	31
1 Solde de financement des administrations publiques	33
2 Réduction du niveau de la dette des administrations publiques	35
Chapitre 2	
Compte d'exécution du budget	39
1 Résultats budgétaires et solde de financement	41
2 Recettes et incidence des mesures budgétaires	49
3 Dépenses et exécution des mesures budgétaires	60
4 Commentaires	71
5 Recettes attribuées	104
Chapitre 3	
Comptes annuels 2012	111
1 Synthèse	113
2 Commentaires généraux	117
3 Commentaires spécifiques	120
Chapitre 4	
Système comptable Fedcom	145
1 Mise en œuvre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale	147
2 Base de données des créanciers de l'État - audit de suivi	150
3 Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales	155
4 Comptabilisation des recettes fiscales	161
5 Préparation des services de l'administration générale à l'inventaire, à l'évaluation et à l'intégration de leurs immobilisations dans la comptabilité	165
Chapitre 5	
Évolution de la dette de l'État et de la dette publique	171
1 Contexte	173
2 Besoins et moyens de financement	173
3 Évolution de la dette de l'État	176
4 Charges d'intérêt de la dette de l'État	176
5 Dette brute consolidée de l'ensemble des administrations publiques	177

Chapitre 6

Évolution des effectifs et des dépenses de personnel dans la fonction publique fédérale	181
1 Contexte	183
2 Évolution des effectifs de la fonction publique fédérale	184
3 Données budgétaires	189

Chapitre 7

Évolution des pensions 2008-2012	191
1 Contexte	193
2 Dépenses de pensions	195
3 Nombre de pensions	199

Chapitre 3

Mission juridictionnelle de la Cour des comptes	207
1 Contexte	209
2 Phase administrative : transmission et arrêt des comptes des comptables	210
3 Phase juridictionnelle	213

PARTIE II

Autres catégories de services	215
Services de l'État à gestion séparée et organismes d'intérêt public	217
1 Comptes des services de l'État à gestion séparée	219
2 Organismes d'intérêt public	221

PARTIE III

Audits thématiques et financiers	227
Impact financier des mesures d'aide prises dans le cadre de la crise financière et pour garantir la stabilité financière de la zone euro	229
Organisation des activités d'audit interne dans l'administration fédérale	243
Services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances	253
Éléments des contrôles internes au back office de l'Agence de la dette	261
Contrôle interne des achats au SPF Sécurité sociale et au SPP Intégration sociale	269
Gestion et comptabilisation des récupérations en matière d'allocations aux personnes handicapées	277
Gestion financière de l'exposition universelle Yeosu 2012	285
Financement des institutions bruxelloises par le SPF Intérieur	293
Contrats de recherche de la politique scientifique	301

État des lieux du projet e-HR	307
Astrid : financement et respect de la réglementation	315
Dépenses relatives aux soins médicaux et non médicaux dispensés aux internés	325

170^e Cahier de la Cour des comptes

Partie I Compte général 2012 de l'administration générale de l'État fédéral

Compte d'exécution du budget

Le solde budgétaire de l'État pour 2012 s'élève à -11,1 milliards d'euros. Ce solde est constitué par la différence entre les recettes du budget des voies et moyens et les dépenses du budget général des dépenses. Abstraction faite des opérations techniques relevant de la dette publique, les recettes budgétaires se sont élevées à 52,2 milliards d'euros en 2012 pour des dépenses de 63,3 milliards d'euros.

Ces dernières années, la notion de solde budgétaire est progressivement supplantée par celle de solde de financement. À présent que l'Europe surveille plus strictement les budgets des États, cette dernière notion est essentielle pour pouvoir apprécier la situation des finances publiques.

Le Cahier aborde le passage du solde budgétaire au solde de financement (qui tient notamment compte des organismes hors budget, de la consolidation des opérations internes, de la neutralisation des opérations financières, etc.). Le solde de financement 2012 de l'État fédéral s'est élevé à -13,1 milliards d'euros ou -3,5 % du PIB, soit une détérioration de -0,1 % du PIB par rapport à 2011. Pour l'ensemble des administrations publiques belges, le solde de financement s'est établi à -4,0 % du PIB, contre -3,7 % en 2011.

Dans le cadre du pacte budgétaire européen, la Belgique est soumise, comme plusieurs autres pays, à une procédure de déficit excessif. Dans ce contexte, le gouvernement belge s'est engagé auprès des autorités européennes à respecter une trajectoire d'assainissement des finances publiques en 2012. La Belgique n'a pas pu réaliser les objectifs initialement retenus. Le solde de financement s'est finalement établi à -4,0 % du PIB au lieu de -2,8 % et la dette publique a continué à augmenter pour atteindre 99,8 % du PIB. De même, son déficit public structurel ne s'est pas réduit assez rapidement. Toutefois, la Cour des comptes relève que le solde de financement 2012 est influencé, à raison de -0,8 % du PIB, par l'augmentation de capital de Dexia fin 2012.

Ces résultats défavorables ont conduit, en mai 2013, la Commission européenne à mettre la Belgique en demeure de prendre les mesures nécessaires pour rétablir durablement des finances publiques saines.

Pour atteindre l'équilibre budgétaire réclamé par le Conseil européen, les pouvoirs publics belges se sont néanmoins engagés, dans le programme de stabilité 2013-2016, qui s'appuie sur les recommandations du Conseil supérieur des finances, à réaliser un solde de financement positif de +0,2 % du PIB à l'horizon 2016.

Mesures budgétaires 2012

Lors de l'établissement du budget 2012 initial, le comité de monitoring a estimé le déficit budgétaire à -20,5 milliards d'euros en cas de politique inchangée. Pour atteindre l'objectif budgétaire de 2,4 % fixé pour l'entité I, c'est-à-dire pour l'État fédéral et la sécurité sociale, soit un déficit

de 9,1 milliards d'euros, le gouvernement a adopté diverses mesures d'assainissement, dont le produit estimé peut être ventilé comme suit :

- 5,3 milliards d'euros de réduction des dépenses, soit 42,2 % de l'ensemble des mesures ;
- 6,4 milliards d'euros de recettes supplémentaires, soit 50,2 % de l'ensemble des mesures ;
- 1 milliard d'euros de produit estimé pour la lutte contre la fraude sociale et fiscale, soit 7,7 % de l'ensemble des mesures.

Malgré des recettes fiscales qui ont augmenté de 5,8 milliards d'euros en 2012 pour atteindre 104,2 milliards d'euros, l'État a perçu, abstraction faite des recettes pour compte de tiers, 0,4 milliard d'euros de recettes fiscales de moins que ce qui était prévu au budget. C'est avant tout au niveau du précompte mobilier, de la TVA et de l'impôt des personnes physiques que les recettes ont été moindres. Elles s'élèvent à 1,4 milliard d'euros au total. L'impôt des sociétés a, en revanche, rapporté environ 1 milliard d'euros de plus que prévu.

Le produit des mesures dont la Cour des comptes a pu examiner le résultat a fluctué par rapport au montant estimé. Globalement, ce produit a néanmoins été un peu plus élevé qu'escompté. L'administration n'a cependant pas pu fournir d'informations concernant sept nouvelles mesures prises lors de l'établissement du budget initial, pour un résultat total estimé à 2,2 milliards d'euros.

L'administration a estimé le produit supplémentaire par rapport à 2011 de la réforme de la fiscalité sur les revenus mobiliers à 290 millions d'euros, soit quelque 500 millions d'euros de moins qu'escompté. Une large part de la surestimation peut s'expliquer par la réduction de la base taxable à la suite des mesures prises.

Concernant la recette de 300 millions d'euros qui devait résulter de la levée du secret bancaire, la Cour des comptes constate que le retard pris dans la mise en place du point de contact n'aura pas permis d'engranger en 2012 toutes les recettes fiscales supplémentaires prévues.

En 2012, les recettes non fiscales ont augmenté de 4,6 milliards d'euros par rapport à 2011 pour atteindre 11,5 milliards d'euros. Les recettes plus élevées sont dues en grande partie au remboursement du prêt de 3,5 milliards d'euros qui avait été consenti à KBC dans le cadre de la crise financière, majoré d'une prime de remboursement de 525 millions d'euros. Par ailleurs, des mesures ont été prises pour accroître les recettes non fiscales pour un résultat total estimé à 1,8 milliard d'euros. Les réalisations sont évaluées par la Cour à 1,6 milliard d'euros.

Des mesures ont été prises pour réduire les dépenses à concurrence de 5,5 milliards d'euros, dont 3 milliards ont concerné la sécurité sociale et 0,2 milliard devait provenir de la lutte contre la fraude sociale et fiscale. La réalisation de ces mesures dans le cadre de la sécurité sociale est examinée dans le Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale.

Les 2,3 milliards d'euros d'autres mesures en matière de dépenses peuvent être répartis entre 2 milliards d'euros dans les dépenses primaires, 124 millions d'euros dans la diminution des intérêts estimés et 250 millions d'euros dans les dépenses « usurpées ». Faute d'accord avec les entités fédérées, l'économie sur ces dépenses « usurpées » n'a pas été réalisée. Il n'y a pas davantage eu d'accord concernant la contribution de responsabilisation à payer par les entités fédérées pour les pensions de leurs fonctionnaires. Elle devait permettre une économie de 87 millions d'euros. Par ailleurs, des réductions sur facture devaient encore être versées pour 98 millions d'euros dans

Le cadre de l'achat de voitures propres, bien que le fonds créé à cet effet ait été supprimé en 2012. Les autres économies sur les dépenses primaires ont été réalisées soit par une réduction des crédits, soit par un blocage de ceux-ci dans le cadre de la prudence budgétaire.

La Cour des comptes conclut que les mesures prises par le gouvernement ont été en grande partie réalisées, mais que l'objectif budgétaire n'a pas été atteint. Le déficit de financement s'élève à 13,1 milliards d'euros en 2012, soit 4,0 milliards de plus que l'objectif. Ce dépassement s'explique en grande partie par l'augmentation de 2,9 milliards d'euros de la participation de l'État dans le capital de Dexia. Eurostat a qualifié cette opération de transfert de capital ayant une incidence sur le solde de financement. Par ailleurs, les recettes fiscales ont été, compte tenu de la correction de passage concernant le moment d'enregistrement et la marge conjoncturelle, inférieures aux prévisions à raison d'environ 1,1 milliard d'euros.

Voies et moyens

Les recettes des voies et moyens sont les recettes que l'État conserve après avoir attribué à d'autres bénéficiaires (tels que l'Union européenne, les communautés et régions, la sécurité sociale ainsi que les pouvoirs locaux) une grande partie des recettes qu'il a perçues.

En 2012, les recettes courantes et les recettes de capital se sont élevées à 52.235,1 millions d'euros au total, soit 720 millions de plus que prévu. Ce dépassement est exclusivement dû aux recettes de capital qui dépassent de 1.503,5 millions les prévisions. Par ailleurs, les voies et moyens comprennent aussi 61.455,7 millions d'euros issus des produits d'emprunts. Vu les conditions du marché particulièrement favorables, le montant emprunté a atteint 13.620,7 millions d'euros de plus que prévu.

Dépenses

Les dépenses primaires représentent les dépenses totales, diminuées des amortissements et des charges d'intérêt de la dette publique. Selon cette définition, les dépenses primaires se sont élevées en 2012 à 61.439,8 millions d'euros, soit 3,2 % de plus qu'en 2011.

L'augmentation s'explique en majeure partie par la hausse des dépenses au SPF Sécurité sociale, résultant plus particulièrement du versement de la dotation d'équilibre à l'ONSS-Gestion globale, et par les pensions. À la Police fédérale et au SPF Justice, l'augmentation s'est située principalement dans les dépenses en matière de personnel. Au SPF Intérieur, la hausse des dépenses est surtout due à l'octroi d'une dotation de mobilité et de compensations à la Région de Bruxelles-Capitale en vertu des accords institutionnels.

L'encours des engagements pouvant encore être liquidés après 2012 s'élevait à 6.554,3 millions d'euros au 1^{er} janvier 2013, contre 4.327,9 millions d'euros au 1^{er} janvier 2012. L'augmentation de l'encours par rapport à l'année précédente est imputable, à raison de 1.847,7 millions d'euros, à la participation de la Belgique au Fonds monétaire international, qui a été engagée en 2012 mais pas encore liquidée. Abstraction faite de ce montant, la hausse de l'encours total est ramenée à 378,7 millions d'euros.

Commentaires sur le compte d'exécution du budget

À l'issue de son examen du compte d'exécution du budget 2012, la Cour des comptes a constaté des dépassements de crédits tant en engagement qu'en liquidation et un fonds budgétaire en position débitrice non autorisée en engagement.

Par ailleurs, des erreurs et omissions ont été constatées quant à l'imputation de certaines recettes.

Commentaires au sujet des opérations de clôture des comptes d'ordre et de trésorerie

Bien que tous les départements de l'administration générale aient adopté depuis 2012 la nouvelle comptabilité fédérale prévue par la loi du 22 mai 2003, le système des comptes d'ordre et de trésorerie, issu de l'ancienne comptabilité publique, n'a pas encore totalement disparu. Vu la suppression de l'ancienne comptabilité publique, les comptes d'ordre et de trésorerie sont encore nombreux à figurer à partir de 2012, pour des raisons diverses, en dehors de la comptabilité de l'État. Dans certains cas, ces comptes ont été volontairement maintenus en dehors de la comptabilité. Dans d'autres, les soldes finaux à reporter n'ont pas encore été déterminés ou la question de la destination ou de l'apurement des soldes en souffrance n'a pas encore été tranchée.

Le ministre du Budget projetait d'évaluer le système des fonds virtuels et d'élaborer un cadre juridique pour ceux-ci au premier semestre 2013. Ce projet ne s'est pas concrétisé.

Recours à l'article 70 de la loi du 22 mai 2003

Le recours à l'article 70 de la loi du 22 mai 2003 permet, dans des conditions particulières, au conseil des ministres d'autoriser des dépenses au-delà des crédits budgétaires votés par le Parlement. Il s'agit d'une importante dérogation aux prérogatives du Parlement en matière budgétaire. La Cour des comptes a constaté que des opérations de paiement avaient été effectuées avant que la délibération du conseil des ministres n'ait été rendue exécutoire. Par ailleurs, la procédure a parfois été utilisée de manière inappropriée afin de rendre exécutoires des ajustements budgétaires avant leur vote par le Parlement.

Évolution des dépenses de l'État belge entre 2009 et 2012 suite aux condamnations judiciaires

Depuis 2009, les moyens nécessaires pour faire face aux dédommagements et aux frais de justice de l'État dans le cadre d'une action judiciaire sont regroupés au sein de la provision interdépartementale. Cette technique budgétaire simplifie l'évaluation des crédits nécessaires à ce type de dépenses. En contrepartie, elle atténue néanmoins la transparence budgétaire et risque d'allonger les procédures de liquidation.

Sous-utilisations et blocages de crédits

Les crédits inscrits au budget général des dépenses 2012 (hors dépenses de la dette publique et contributions à l'Union européenne et au Fonds monétaire international) n'ont pas été utilisés à concurrence d'un peu plus d'un milliard d'euros, soit environ 2,3 %. Cette sous-consommation découle notamment des mesures de prudence budgétaire adoptées par le gouvernement en 2012.

Exécution d'une politique visant à limiter les risques des produits chimiques (Reach)

Comme les crédits destinés à la mise en œuvre de la législation européenne *Reach* concernant le contrôle des substances chimiques ne sont pas individualisés, il est impossible de déterminer les moyens propres à assurer l'exécution de cette législation. Tous les comités chargés de mettre cette législation en place ne sont pas encore installés.

Section 12 – SPF Justice

L'objectif du gouvernement, à savoir économiser 13,3 millions d'euros en frais de justice en matière pénale, correctionnelle et de police, n'a pas été réalisé. En cours d'année, les crédits prévus

au budget ont été augmentés de 7,5 millions d'euros. En outre, fin 2012, le SPF Justice a reporté à l'année budgétaire 2013 le paiement de factures pour 29 millions d'euros.

Le crédit initialement prévu pour la mise en place de la législation Salduz a été augmenté en cours d'année de 10,1 millions d'euros. Le conseil des ministres a approuvé un projet de loi concernant la réforme de cette aide juridique le 3 mai 2013.

Un budget de 7,5 millions d'euros avait été prévu pour des projets d'amélioration au sein du SPF Justice. La Cour des comptes constate que des engagements ont été pris à raison de 5,7 millions d'euros pour sept des onze projets seulement et que les crédits de liquidation ont été utilisés pour d'autres dépenses. Bien que ces projets en soient encore à leur phase de lancement, les recettes estimées de l'Organe central pour la saisie et la confiscation (OCSC) ont de ce fait été portées de 31 à 81 millions d'euros lors du contrôle budgétaire, alors que les réalisations n'ont été que de 36 millions d'euros.

Section 13 – SPF Intérieur

L'accroissement des crédits de 147,6 millions d'euros par rapport à 2011 résulte en ordre principal de l'adoption du premier volet du juste financement des institutions bruxelloises dans le cadre de la sixième réforme de l'État et de l'entrée du SPF Intérieur dans le système comptable Fedcom. L'accueil des étrangers (Office des étrangers et instances d'asile), les téléphonistes de permanence (*calltakers*) et les opérations liées à l'introduction d'un système de vote automatisé ont également augmenté de manière significative les dépenses de personnel, de fonctionnement et d'investissement.

En raison du problème de financement structurel récurrent du fonds des bâtiments de police, les paiements obligatoires légaux (7,2 millions d'euros) aux communes et aux zones de police pluri-communales n'ont pas été exécutés.

La décision du conseil des ministres du 1^{er} mars 2012 d'approuver, avant le 30 mai 2012, un plan pluriannuel de financement de la réforme de la sécurité civile n'a pas non plus été mise à exécution.

Section 17 – Police fédérale

Bien que le budget initial ait prévu que la police fédérale contribue pour 15,6 millions d'euros à l'économie de 120 millions d'euros à réaliser sur les crédits de personnel fédéraux et pour 5,4 millions d'euros sur les frais de fonctionnement et d'investissement, une partie de cette économie a été annulée.

L'intention de la ministre de l'Intérieur de tenter une nouvelle fois en 2012 de muter des militaires et de transférer une partie des tâches de la Police fédérale n'a pas été concrétisée faute d'accord quant à la prise en charge des crédits de personnel.

Lors du deuxième ajustement budgétaire 2012, un crédit de liquidation supplémentaire a dû être prévu pour payer également l'allocation « déficits graves en personnel » 2011 à hauteur de 7,9 millions d'euros, et une dotation de 5 millions d'euros a été accordée à la Régie des bâtiments pour les travaux d'infrastructure sur le site de la Cité administrative de l'État (CAE) à Bruxelles.

Section 18 – SPF Finances

La diminution de la part des dépenses de personnel dans les dépenses totales du département ne s'explique pas uniquement par le remplacement sélectif des départs à la retraite et par les économies imposées. Elle s'explique aussi par la réaffectation du personnel à Fedorest et aux régions dans le cadre du transfert des contributions. Ceci a pour effet d'augmenter les dotations de Fedorest et des régions.

Malgré l'augmentation des crédits initiaux octroyés de 20,0 à 36,3 millions d'euros pour la liquidation des bonifications d'intérêt pour prêts écologiques, 17,4 millions d'euros ont été reportés à l'exercice budgétaire 2013.

Dans le cadre de la crise financière, le SPF Finances a obtenu une assistance juridique et financière pour un total de 12,0 millions d'euros. Comme les crédits destinés à cette fin n'ont pas été approuvés à temps, 3,9 millions d'euros de frais ont notamment été supportés par la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI). Elle a porté ces dépenses en débit du dividende à verser à l'État fédéral, ce qui est contraire au principe d'universalité.

Début 2013, le SPF Finances a mis un terme à sa collaboration avec le consultant auquel il avait concédé le développement du projet informatique de gestion électronique de la perception et du recouvrement des contributions pour 31,6 millions d'euros, dont 21,4 millions ont été liquidés par le SPF Finances. Étant donné qu'une procédure a été entamée devant le tribunal, on ne sait pas encore avec certitude dans quelle mesure le solde de 10,2 millions d'euros devra encore être liquidé.

Section 32 – SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie

La sous-utilisation des crédits de liquidation pour les crédits octroyés dans le cadre des programmes Airbus (13,7 millions d'euros) trouve notamment son origine dans le recours aux excédents des années précédentes versés sur le compte bloqué d'une entreprise privée.

La sous-utilisation des subventions du Fonds social chauffage (22,5 millions d'euros) est due à l'excédent de subvention de 2011 et à l'utilisation des moyens propres du Fonds en 2012.

La Cour des comptes attire l'attention sur le fait que la sous-utilisation de ces crédits sera probablement moins substantielle à l'avenir.

Section 33 – SPF Mobilité et Transports

Les crédits d'engagement et de liquidation du fonds Beliris sont restés en partie inutilisés. Le solde disponible pour des engagements supplémentaires a de ce fait augmenté de 57,3 millions d'euros pour atteindre 244,2 millions d'euros. Le solde des liquidations a atteint 465,1 millions d'euros, dont 220,9 millions concernent des dépenses déjà engagées. L'utilisation éventuelle du solde des crédits de liquidation à l'avenir aura une incidence négative sur le solde budgétaire.

Recettes attribuées

De l'ensemble des recettes fiscales perçues par l'État fédéral, 46,97 %, soit 48.946,13 millions d'euros, sont attribués, par l'intermédiaire de fonds d'attribution, à d'autres autorités publiques : les entités fédérées, la sécurité sociale et, dans une moindre mesure, quelques bénéficiaires divers. Si l'examen des fonds d'attribution destinés aux entités fédérées n'a pas entraîné de remarque, la Cour des comptes a constaté que certains montants payés pour la sécurité sociale et

Apetra étaient plus élevés que les montants dus. Enfin, sur l'ensemble des fonds d'attributions, 649,75 millions d'euros ont été prélevés alors qu'ils ne correspondent à aucun montant dû, privant le budget des voies et moyens de cette recette.

Comptes annuels 2012

Comme pour les exercices précédents, la Cour des comptes observe des manquements en termes d'exhaustivité, d'exactitude et de fiabilité des opérations comptables. Ces manquements concernent plus particulièrement l'application du principe de droit constaté, ainsi que le respect du plan comptable, l'existence de fonds organiques non organisés par une loi, la constitution des capitaux propres, la valorisation des actifs, le respect des principes de césure entre les exercices, le manque d'information dans l'annexe et, enfin, l'enregistrement des opérations dans des comptes d'attente.

Le contrôle interne n'est pas suffisamment développé, le cadre réglementaire n'est pas finalisé et les départements manquent d'instructions et de directives cohérentes et suffisantes quant à la manière dont la comptabilité générale doit être tenue.

Pourtant, les comptes annuels 2012 sont les quatrièmes à être établis depuis le lancement du système Fedcom, et les premiers à faire rapport sur les activités économiques de l'ensemble des départements de l'administration générale.

Enfin, la Cour rappelle qu'une image globale de la situation patrimoniale de l'administration générale ne sera disponible que lorsque tous les départements auront intégré l'ensemble de leur patrimoine dans le système Fedcom, au plus tard le 31 décembre 2016.

Mise en œuvre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale

Le SPF Budget et Contrôle de la gestion a renouvelé ses efforts pour donner suite aux recommandations que la Cour des comptes a formulées à l'occasion de ses évaluations précédentes de Fedcom et dans le cadre de ses contrôles des comptes annuels. Ces initiatives renforcent le fonctionnement et la qualité de ce nouvel instrument comptable de l'État fédéral et assurent un meilleur rapportage. Les résultats concrets de ces mesures sont cependant peu visibles sur le terrain.

La Cour des comptes insiste pour que le cadre réglementaire soit achevé dans les meilleurs délais et que des mesures complémentaires soient prises afin d'accompagner le processus de clôture de la comptabilité des départements.

Elle constate que, pratiquement cinq ans après l'entrée en vigueur de la nouvelle comptabilité, Fedcom fonctionne encore dans un environnement dont le cadre juridique est incomplet. Cette situation comporte des risques pour les acteurs concernés et pour les contrôleurs interne et externe.

Enfin, la Cour des comptes a demandé au ministre du Budget d'être associée plus étroitement aux modifications de la loi comptable fédérale du 22 mai 2003 et à la concrétisation des projets de loi ou d'arrêté qui touchent directement ou indirectement à ses compétences.

Base de données des créanciers de l'État – audit de suivi

Dans son audit de 2010, la Cour des comptes concluait à l'insuffisance des mesures organisationnelles et des procédures développées pour gérer la base de données des créanciers de l'État. Elle soulignait également que la qualité des données n'était pas suffisamment garantie.

Si les procédures développées par le Comptable fédéral pour gérer cette base de données ont progressé en ce qui concerne les solutions apportées aux problèmes techniques, la Cour relève toutefois que les conclusions de son audit de 2010 demeurent d'actualité au niveau non seulement des mesures organisationnelles développées, mais aussi de la qualité des données.

Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales

En l'absence d'un cadre réglementaire, les rôles et responsabilités des acteurs du cycle des recettes non fiscales ne sont pas clairement délimités ni définis concrètement. Les incompatibilités entre certains rôles demeurent floues et la séparation actuelle des fonctions est souvent calquée sur l'organisation interne et l'importance financière des produits.

Les départements de la troisième phase de déploiement de Fedcom non plus ne sont pas suffisamment familiarisés avec la notion de droit constaté dans la comptabilité ni avec les procédures de rappel aux débiteurs, d'annulation et de comptabilisation de droits en surséance indéfinie ainsi que de transfert de droits à l'Administration des domaines. Ils utilisent trop souvent leurs propres applications en dehors de SAP.

Les comptes de gestion des comptables justiciables de la Cour présentent des lacunes, parce que l'application technique de SAP est insatisfaisante et que les comptes ne reflètent pas l'état réel des droits constatés.

Comptabilisation des recettes fiscales

À la suite de l'adhésion du SPF Finances à SAP Fedcom, la Cour des comptes a revu en profondeur son mode de vérification de la comptabilisation des recettes fiscales. La première phase a consisté à examiner les processus de perception des impôts directs.

La Cour a relevé peu d'erreurs lors de ses contrôles et a conclu que, bien que la comptabilisation des impôts directs soit en partie un processus manuel impliquant un risque d'erreur dans l'encodage des données, le SPF Finances maîtrise l'ensemble du processus.

Préparation des services de l'administration générale à l'inventaire, à l'évaluation et à l'intégration de leurs immobilisations dans la comptabilité

Les services d'administration générale doivent inventorier leurs immobilisations dans le cadre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale. Bien que la loi impose aux cinq départements pilotes de terminer l'inventaire complet de leurs immobilisations avant le 31 décembre 2013, les règles d'évaluation spécifiques font toujours défaut. Le cadre réglementaire actuel est trop général et sujet à interprétation.

L'audit montre qu'une confusion entoure la définition de l'immobilisation, que les divers départements utilisent des principes d'évaluation disparates et que la recherche des informations de coût historiques nécessaires pose des difficultés pratiques. Les départements ne sont pas encore tous assez conscients des immobilisations incorporelles qu'ils doivent reprendre dans leur inventaire.

Comme la configuration actuelle de SAP ne permet pas encore de gérer les immobilisations à partir de ce système, aucun département ne l'envisage à brève échéance. Les départements attendent plus d'accompagnement pratique et technique de la part du service Comptable fédéral à cet égard.

Évolution de la dette de l'État et de la dette publique

Entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2012, l'endettement brut de l'État a augmenté de 1,32 milliard d'euros, atteignant 365,17 milliards d'euros à la fin de l'année. Les charges d'intérêt de la dette de l'État en termes de droits constatés (intérêts courus) se sont élevées, en 2012, à 12,86 milliards d'euros. La dette brute consolidée de l'ensemble des administrations publiques (375,4 milliards d'euros), exprimée en pourcentage du produit intérieur brut (PIB), a augmenté de deux points de pourcentage durant cette période. Elle s'établit à 99,8 % au 31 décembre 2012.

Évolution des effectifs et des dépenses de personnel dans la fonction publique fédérale

Les informations relatives à l'évolution et à la structure des effectifs de la fonction publique fédérale enregistrées dans la banque de données statistiques Pdata montrent que les effectifs continuent à se réduire. Entre juin 2006 et juin 2012, cette réduction a été de 6,5 %. Elle n'affecte cependant pas tous les services publics fédéraux dans la même proportion et concerne davantage le personnel des niveaux C et D et le personnel contractuel. En 2012, les dépenses de personnel à charge du budget général des dépenses sont en légère augmentation par rapport à 2011 (1 %). Cette augmentation s'explique principalement par l'indexation et la progression barémique garantie par le statut.

Pensions publiques 2008-2012

En 2012, les dépenses de pensions du secteur public s'élevaient à 11,65 milliards d'euros, dont 10,26 milliards pour les pensions de retraite et 1,39 milliard pour les pensions de survie.

De 2008 à 2012, le montant total des pensions publiques a augmenté de 23,2 % (+2,19 milliards d'euros). Pour les pensions de retraite, l'augmentation a atteint 25,5 % (+ 2,08 milliards) et, pour les pensions de survie, elle a été de 8,6 % (+ 0,11 milliard d'euros).

Par rapport à 2011, les dépenses de pensions ont augmenté de 5,7 % en 2012: 6,2 % pour les pensions de retraite et 2,0 % pour les pensions de survie. Les pensions de retraite représentaient 88,1 % du montant total des dépenses de pensions en 2012.

Pour les services publics fédéraux, les dépenses de pensions ont été de 4,44 milliards d'euros en 2012, soit une augmentation de 6,4 % en comparaison avec 2011.

Les pensions des communautés et des régions, y compris l'enseignement, englobaient 53,3 % des dépenses totales de pensions (soit 6,21 milliards d'euros).

Au 1^{er} juillet 2012, 466.571 pensions avaient pris cours (375.866 pensions de retraite et 90.705 pensions de survie).

Au 1^{er} juillet 2012, le montant mensuel brut de 81,2 % des pensions de retraite était inférieur à 3.000 euros et celui de 85,8 % des pensions de survie inférieur à 2.000 euros. Plus de 94 % des pensions de survie étaient versées à des titulaires féminines.

Transmission des comptes

Malgré des rappels signalant aux administrations et aux ministres les comptes de comptables en retard, certains services accusent encore du retard en matière de transmission des comptes.

Partie II Services de l'État à gestion séparée et organismes d'intérêt public

Divers services de l'État à gestion séparée transmettent leurs comptes avec retard à la Cour des comptes. Au 30 septembre 2013, la Cour disposait des comptes 2012 de 20 services sur les 29 attendus.

En ce qui concerne les organismes d'intérêt public, la Cour disposait, au 30 septembre 2012, de 29 des 53 comptes 2012 attendus. Pour 2011 et 2010, respectivement sept et deux organismes n'avaient pas encore envoyé leurs comptes.

Partie III Audits thématiques et financiers

Impact financier des mesures d'aide prises dans le cadre de la crise financière et pour garantir la stabilité financière de la zone euro

Les mesures prises par l'État pour soutenir le secteur financier consistent en des prises de participation, des prêts et des octrois de garantie.

L'État a apporté son soutien à la Grèce par le biais de prêts bilatéraux.

La Belgique participe également à la facilité européenne pour la stabilité financière (EFSF) et au mécanisme européen de stabilité (MES) créés pour soutenir les États de la zone euro en difficulté.

Au 31 mai 2013, les différentes interventions de l'État se sont élevées globalement à 30,9 milliards d'euros et les recettes liées à ces interventions à 16,2 milliards d'euros.

Organisation des activités d'audit interne dans l'administration fédérale

Des arrêtés royaux ont été pris en 2007, en remplacement d'arrêtés de 2002, afin d'organiser l'audit interne de l'administration fédérale.

Plus de deux ans ont été nécessaires pour franchir la première étape des dispositions prévues, à savoir nommer les membres du Comité d'audit en février 2010. Depuis lors, les activités d'audit interne et la désignation de responsables de ces activités ne sont toujours pas conformes à la réglementation. Enfin, le Premier ministre annonce une nouvelle révision de ces arrêtés royaux.

Pour la Cour des comptes, la situation actuelle traduit une trop faible adhésion des autorités publiques à l'intérêt d'un audit interne, imposé par la loi.

Services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances

La Cour des comptes a évalué l'audit interne à la Défense et au SPF Finances. Il en ressort des situations très contrastées. Ainsi, la Défense affecte des ressources importantes à un service d'audit interne qui fait preuve d'un grand professionnalisme. Au SPF Finances, par contre, les ressources allouées à l'audit interne sont faibles, dispersées entre plusieurs cellules et trop souvent utilisées à d'autres fins.

Éléments des contrôles internes au back office de l'Agence de la dette

Une culture de contrôle interne existe au sein du *back office* de l'Agence de la dette. Elle est appuyée par des codes de déontologie, des manuels de procédures, une analyse des risques et des instruments de pilotage.

Toutefois, la Cour des comptes recommande plus de formalisation dans la mise en place du contrôle interne.

Contrôle interne des achats au SPF Sécurité sociale et au SPP Intégration sociale

La Cour des comptes a analysé les mesures de contrôle interne mises en place au SPF Sécurité sociale et au SPP Intégration sociale dans le cadre des procédures d'achat. Elle a contrôlé de manière approfondie des dossiers de marchés publics relatifs à 2011.

Si elle a relevé un certain nombre de bonnes pratiques, la Cour a aussi constaté que certains risques opérationnels liés aux procédures d'achat n'étaient pas couverts par des activités de contrôle interne ou qu'ils l'étaient peu. Il n'existe par ailleurs pas de planification réelle des achats.

L'examen approfondi de dossiers d'achat a en outre révélé certaines lacunes dans le respect de la législation sur les marchés publics ainsi que dans la gestion budgétaire et administrative.

Gestion et comptabilisation des récupérations en matière d'allocations aux personnes handicapées

Le SPF Sécurité sociale enregistre les opérations relatives à la gestion de la récupération des sommes indûment payées aux personnes handicapées dans sa banque de données Tetra. Cette banque de données ne fait pas partie du système Fedcom et ne dispose pas d'une interface qui permettrait un report automatique des données de Tetra dans Fedcom.

L'audit montre que Tetra constitue une base fiable pour enregistrer les données relatives au recouvrement des indus.

Cependant, le report de ces données dans le compte de l'État par le biais du système Fedcom n'est pas correct. La Cour des comptes recommande à l'administration d'appliquer le schéma de comptabilisation qu'elle a établi, sans attendre le système informatique qui devrait succéder à Tetra en 2015.

Gestion financière de l'exposition universelle Yeosu 2012

Des mesures concrètes n'ont pas encore pu être présentées à la Cour des comptes afin de mettre le fonctionnement du Commissariat pour les expositions universelles en conformité avec la législation et la réglementation ou de conférer la base juridique nécessaire au régime sui generis existant. La Cour n'a pas non plus été informée du contenu des accords de principe conclus avec l'administration fiscale concernant les indemnités forfaitaires octroyées aux collaborateurs du Commissariat.

La présentation des comptes annuels 2011 et 2012 du Commissariat ne suffit pas à satisfaire aux obligations légales et réglementaires en matière de reddition des comptes par les comptables à partir de 2009.

Le solde négatif de l'exposition universelle de Yeosu 2012 est en réalité supérieur aux 352.340 euros du décompte. Aucune clé n'a en effet été utilisée pour répartir les frais de fonctionnement généraux du Commissariat et ces frais n'ont donc pas été imputés à cette exposition. Seuls les 2,5 millions d'euros investis par l'État dans l'exposition ont été intégrés dans le compte d'exécution du budget de l'État pour 2011. Toutes les autres recettes et dépenses liées à l'exposition ont été effectuées, à tort, en dehors du budget et du compte général de l'État.

Pour plusieurs contrats de collaboration, la Cour n'a pas pu déterminer dans quelle mesure ils ont été passés après mise en concurrence ni comment ils ont été conclus.

Financement des institutions bruxelloises par le SPF Intérieur

En 2012, le SPF Intérieur a versé aux institutions bruxelloises un montant inférieur à celui prévu dans le budget de l'État fédéral. D'une part, le cadre légal ou réglementaire faisait défaut (pour l'allocation de bilinguisme et la dotation à la Police fédérale à la charge du fonds pour l'organisation des sommets européens) et, d'autre part, le traitement des dossiers relatifs à la sécurité des sommets européens à Bruxelles s'est heurté à des problèmes structurels.

Concernant la dotation 2012 aux zones de police bruxelloises, 9,6 millions d'euros ont été versés à la charge du fonds pour l'organisation des sommets européens alors que l'arrêté de dotation prévoyait le paiement de 2,7 millions d'euros.

Par ailleurs, le paiement d'un forfait annuel de 24 millions d'euros au titre de complément pour la compensation mainmorte en faveur de la Région de Bruxelles-Capitale (en attendant l'arrêté royal fixant les nouveaux paramètres de calcul de cette compensation) entraîne le risque de dépasser les montants dus en vertu de l'accord institutionnel de 2011.

Enfin, seuls trois arrêtés de dotation ont été pris concernant les moyens supplémentaires de 30 millions d'euros inscrits en 2012 sur le fonds pour l'organisation des sommets européens au titre de dotation à la Police fédérale (1,3 million d'euros), aux zones de police bruxelloises (2,7 millions d'euros) et à la Région de Bruxelles-Capitale (26 millions d'euros). Sur la base de ces arrêtés, les dotations peuvent être versées sans aucune condition. Contrairement aux subventions versées dans le passé à la charge de ce fonds au profit des communes et zones de police bruxelloises, le SPF Intérieur ne détient plus aucune compétence de contrôle sur l'utilisation de ces moyens supplémentaires.

Contrats de recherche de la politique scientifique

La Cour des comptes a examiné quelle suite est donnée aux observations qu'elle a formulées en 2008 au sujet de la gestion financière des contrats de recherche de la politique scientifique fédérale. Elle constate qu'à l'occasion de l'exécution des contrats, les règles de paiement et l'obligation de soumettre des décomptes ainsi que d'approuver les rapports ne sont pas toujours scrupuleusement respectées. L'administration doit également élaborer une politique de contrôle plus ciblée.

État des lieux du projet e-HR

À la mi-2013, le projet e-HR entamé le 1^{er} mai 2007 n'était pas totalement achevé. Comme l'application e-HR n'offre pas encore toutes les fonctionnalités dont disposent les utilisateurs actuels dans leur propre système de personnel, le risque existe qu'ils renoncent au projet e-HR et poursuivent le développement de leur propre système de gestion du personnel, souvent plus coûteux.

Une telle décision nuirait à l'objectif principal du projet e-HR (réduction des coûts et gestion organisationnelle plus efficace) et les moyens qui ont déjà été investis dans le projet jusqu'à présent s'avéreraient inutiles.

Astrid : financement et respect de la réglementation

Le contrat de gestion sur lequel la SA de droit public Astrid s'appuie pour régler ses rapports avec l'État, notamment en matière de subsides, n'est plus adapté à la réalité économique. Les montants dépensés par la société dépassent les crédits budgétaires alloués pour son fonctionnement.

Compte tenu des évolutions technologiques, de la modification de l'actionnariat de la société en 2011 (la Société fédérale de participations et d'investissement est devenue son seul actionnaire) et de l'accumulation par la société d'une trésorerie de 87 millions d'euros au 31 décembre 2012, la Cour des comptes recommande de revoir le système de financement de la SA Astrid et d'établir un nouveau contrat de gestion.

La Cour des comptes rappelle aussi qu'il faut respecter le principe de spécialité budgétaire et la classification budgétaire SEC au niveau du budget général des dépenses ainsi que le cadre juridique de la société, notamment en ce qui concerne la composition du conseil d'administration.

Dépenses relatives aux soins médicaux et non médicaux dispensés aux internés

Plusieurs dispositions légales et réglementaires relatives aux dépenses de soins de santé dispensés aux internés n'ont pas été respectées. De ce fait, le remboursement des frais facturés par les établissements de soins ne repose pas sur la base juridique requise dans certains cas. Le contrôle interne exercé par le SPF sur ces dépenses présente de graves lacunes. Les dépenses augmentent néanmoins année après année, et l'arriéré de paiement des factures liées à ces soins de santé a atteint au total plus de 15 millions d'euros en 2013, si bien que les crédits budgétaires seront insuffisants.

Compte général 2012 de l'administration générale de l'État fédéral

PARTIE



Introduction

En application de l'article 75 de la loi du 22 mai 2003, la Cour des comptes transmet le compte général de l'administration générale à la Chambre des représentants avec ses observations avant le 31 octobre de l'année qui suit l'année à laquelle le compte se rapporte.

Les chapitres suivants décrivent le contrôle du compte d'exécution du budget et des comptes annuels. Le chapitre 1 traite de la mise en œuvre des obligations européennes et de l'exécution du pacte de stabilité. Le chapitre 2 présente le compte d'exécution du budget ainsi que les mesures budgétaires adoptées. Le chapitre 3 est consacré au commentaire sur les différentes parties des comptes annuels. Les chapitres 4 à 7 abordent le système comptable Fedcom, l'évolution de la dette publique, ainsi que l'évolution des pensions et des effectifs de la fonction publique. Le chapitre 8 donne enfin un aperçu de l'application de la mission juridictionnelle de la Cour des comptes.

Le compte général de l'administration générale proprement dit, tel que transmis à la Cour par le ministre du Budget, est publié dans un Volume II distinct de ce Cahier, intitulé *Tableaux*, comprenant aussi plusieurs tableaux établis par la Cour. Ce second volume est uniquement disponible en ligne sur le site internet www.courdescomptes.be.

1 Transmission du compte général

Les règles budgétaires et comptables définies dans 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) ont été introduites progressivement depuis le 1^{er} janvier 2009 dans les services de l'administration générale. Elles l'ont d'abord été auprès de cinq départements pilotes en 2009 et, ensuite, auprès des autres départements dans le cadre de trois déploiements (*rollout*) en 2010, 2011 et 2012¹. Le compte général 2012 est par conséquent le premier compte dans lequel figurent les opérations à la fois budgétaires et économiques de tous les services de l'administration générale.

La loi du 22 mai 2003 règle aussi le cadre budgétaire et comptable des services administratifs à comptabilité autonome, des organismes administratifs publics et des entreprises d'État. L'entrée en vigueur de la loi a toutefois été reportée au 1^{er} janvier 2014 pour ces catégories de services². Jusqu'à cette date, ils restent soumis à la législation antérieure. Un état de la situation concernant la transmission et le contrôle des comptes de ces catégories de services est présenté dans la partie II du présent Cahier.

Le ministre du Budget a transmis le compte général 2012 de l'administration générale à la Cour des comptes par lettre du 27 juin 2013, dans le délai prévu par la loi du 22 mai 2003.

¹ Départements pilotes : SPF Chancellerie du Premier ministre, SPF Budget et Contrôle de la gestion, SPF Personnel et Organisation, SPF Technologie de l'information et de la communication et SPF Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Environnement. Participants au premier déploiement : SPF Emploi, Travail et Concertation sociale, SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie, SPF Sécurité sociale et SPP Intégration sociale, Lutte contre la pauvreté, Économie sociale et Politique des grandes villes. Participants au deuxième déploiement : SPF Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement, SPF Finances et SPF Mobilité et Transports. Participants au troisième déploiement : SPF Justice, SPF Intérieur, Police fédérale, Défense et SPP Politique scientifique.

² Article 2 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses. Un nouveau report au 1^{er} janvier 2016 est en préparation.

Le compte général comprend le compte d'exécution du budget et les comptes annuels, eux-mêmes composés du bilan, du compte de résultats, du compte de récapitulation des opérations budgétaires et de l'annexe.

Une version modifiée du compte d'exécution du budget a été transmise à la Cour des comptes par lettre du ministre du Budget du 13 septembre 2013. Cette nouvelle version intègre les constatations et observations formulées par la Cour dans le cadre de son contrôle de cette partie du compte général. Bien que l'adaptation du compte d'exécution du budget ait aussi une incidence sur certains chiffres des comptes annuels et, en dépit des répercussions importantes des observations de la Cour sur le bilan et le compte de résultats, la Cour n'a pas reçu de nouvelle version des comptes annuels 2012. Seuls une version adaptée du compte de récapitulation des opérations budgétaires (enregistrements dans les classes 8 et 9 du plan comptable) et un état modifié de la réconciliation entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire lui ont été envoyés.

2 Approbation des comptes antérieurs

Avant l'entrée en vigueur de la loi du 22 mai 2003, l'article 120, § 2, des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État prévoyait que le gouvernement dépose à la Chambre des représentants le projet de loi portant règlement définitif du budget.

Le dernier compte d'exécution du budget publié au *Moniteur belge* est celui de l'exercice budgétaire 2006. Le compte 2007 a été approuvé par la Chambre le 29 octobre 2009, mais il n'a pas encore été publié. Le compte d'exécution 2008 a été contrôlé par la Cour, mais le gouvernement ne l'a pas encore soumis à l'approbation parlementaire.

La Cour rappelle qu'en application de l'article 76 de la loi de 2003 en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2009, le projet de loi soumis à la Chambre porte, à partir de l'année budgétaire 2009, sur la totalité du compte général de l'administration générale et non plus uniquement sur le règlement définitif du budget. Aucun compte général n'a encore été approuvé conformément à cette nouvelle procédure.

3 Déclaration de contrôle

En vertu de l'article 180 de la Constitution et de l'article 75 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral, la Cour des comptes a contrôlé le compte général de l'administration générale de l'État de l'exercice 2012 et le transmet à la Chambre des représentants avec ses observations, contenues dans le présent Cahier.

Mise en œuvre des obligations européennes dans le cadre du pacte budgétaire

Chapitre



Dans le cadre du pacte budgétaire européen, la Belgique est soumise, comme plusieurs autres pays, à une procédure de déficit excessif. Dans ce contexte, le gouvernement belge s'est engagé auprès des autorités européennes à respecter une trajectoire d'assainissement des finances publiques en 2012. Celle-ci doit conduire à un équilibre budgétaire et à une réduction durable de la dette publique belge à terme. Compte tenu du ralentissement économique constaté en 2012 ainsi que de l'intervention de l'État dans le capital de Dexia, la Belgique n'a pas pu réaliser les objectifs initialement retenus. En effet, son solde de financement s'est finalement établi à -4,0 % du PIB au lieu de -2,8 % et la dette publique a continué à augmenter pour atteindre 99,8 % du PIB. De même, son déficit public structurel ne s'est pas réduit assez rapidement. Ces résultats défavorables ont conduit, en mai 2013, la Commission européenne à mettre la Belgique en demeure de prendre les mesures nécessaires pour rétablir durablement des finances publiques saines.

1 Solde de financement des administrations publiques

Comme la plupart des pays de l'Union européenne, la Belgique est confrontée depuis plusieurs années à une dégradation de son environnement économique qui affecte gravement la situation de ses finances publiques. Aussi, depuis 2009, les autorités européennes ont soumis les finances de la Belgique à une surveillance accrue et placé le pays sous le régime de la procédure de déficit excessif dans le cadre du pacte budgétaire européen de stabilité et de croissance³. Plus précisément, la Belgique a été invitée à ramener au plus tôt son déficit public sous la barre des 3 % du PIB et à tendre à terme vers l'équilibre budgétaire. Les autorités européennes ont également insisté sur le fait que l'amélioration devait être durable et se concrétiser par un recours accru à des mesures structurelles, dont les effets sont permanents, plutôt qu'à des opérations ponctuelles.

Pour satisfaire à cette obligation, la Belgique s'était engagée, dans les différents programmes de stabilité déposés jusqu'en 2012 auprès de la Commission européenne, à réduire ce déficit à 2,8 % du PIB en 2012. L'objectif était d'atteindre un équilibre nominal en 2015.

Malgré la détérioration des perspectives économiques et la longue période de crise politique de 2010 et 2011, le gouvernement a adopté un plan budgétaire pluriannuel visant à répondre à ces engagements. Ce plan adopté lors du conclave budgétaire de décembre 2011 reprenait diverses mesures dont le rendement attendu (pour l'entité I⁴) était de 10,4 milliards d'euros en 2012. L'effet récurrent de ces mesures devait permettre une amélioration de 15,3 milliards d'euros en 2014, soit les montants correspondants à la trajectoire budgétaire reprise dans les programmes de stabilité de la Belgique. Le 11 janvier 2012, la Commission avait conclu que, sur la base du scénario macroéconomique retenu alors, le déficit public atteindrait 2,9 % du PIB et estimé qu'aucune mesure supplémentaire dans le cadre de la procédure de déficit excessif n'était nécessaire à ce stade.

Il est toutefois apparu que la dégradation de l'environnement économique en 2012 ne permettrait pas de réaliser ce programme sans mesures supplémentaires.

³ Règlement (CE) n° 1467/97 du Conseil du 7 juillet 1997 visant à accélérer et à clarifier la mise en œuvre de la procédure concernant les déficits excessifs, JOCE, L. 209, 2 août 1997, p. 6-11.

⁴ L'entité I couvre l'État fédéral et la sécurité sociale. L'entité II couvre les entités fédérées et les pouvoirs locaux.

Aussi, outre diverses opérations de maîtrise des dépenses budgétaires (notamment par des blocages de crédits), le gouvernement a été amené à prendre de nouvelles décisions dans le cadre de l'ajustement budgétaire au début 2012 pour un total de 1,5 milliard d'euros. Des mesures ont ensuite encore été prises dans le courant de l'année pour 0,9 milliard d'euros.

L'examen des réalisations budgétaires permet néanmoins de conclure que ces efforts n'auront pas permis de répondre aux ambitions initiales du programme de stabilité. En effet, fin 2012, le solde de financement des administrations publiques s'est finalement établi à -4,0 % du PIB (dont -3,5 % concernaient l'entité I et -0,5 % l'entité II) au lieu des -2,8 % initialement envisagés, soit un niveau supérieur aux 3 % du PIB requis pour ne plus être soumis à la procédure de déficit excessif. Cet écart de 1,1 % s'explique en partie (à raison de 0,8 %) par l'opération ponctuelle de recapitalisation de Dexia.

Indépendamment de l'amélioration du solde nominal de financement public, le gouvernement belge s'était également engagé auprès des instances européennes à améliorer le solde structurel des finances publiques à concurrence de 0,75 % en moyenne par année. On entend par cette notion le solde budgétaire après neutralisation, d'une part, des aléas provoqués par la conjoncture économique (notamment les variations automatiques en matière de recettes fiscales et de dépenses de chômage) et, d'autre part, de l'impact de facteurs non récurrents (tel que, en 2012, l'intervention financière de l'État en faveur de Dexia).

Les réalisations budgétaires montrent néanmoins que l'amélioration du solde structurel a elle aussi été inférieure à celle recommandée par l'Union européenne. En effet, en 2012, celle-ci n'a été que de 0,5 % du PIB et, sur la période 2009-2012, de 0,3 % en moyenne annuelle ; le solde structurel s'est finalement établi à la fin de 2012 à -2,9 % au lieu de -2,1 % du PIB, objectif que la Belgique s'était fixé dans son programme de stabilité 2012-2015.

Cette situation a finalement conduit la Commission européenne à faire le constat de l'insuffisance des efforts budgétaires belges. Dans une recommandation au Conseil européen du 29 mai 2013, elle a notamment conclu que « *l'effort budgétaire consenti était très loin de répondre à la recommandation du Conseil et a même été complètement inexistant en 2011* ». Elle a donc proposé de maintenir en 2013 la Belgique sous le régime de la procédure de déficit excessif, sans accorder au gouvernement belge un délai supplémentaire pour réduire son budget en dessous des 3 % du PIB. Parmi les motivations avancées pour refuser ce délai, la Commission a notamment insisté sur le fait que la Belgique, contrairement à d'autres pays, n'avait pas entrepris d'« *action suivie d'effets* », au sens du pacte, estimant notamment que « *l'effort budgétaire moyen de la Belgique depuis 2010 n'a correspondu qu'à la moitié de celui qui avait été recommandé.* »

Le 29 mai 2013, la Commission a dès lors proposé au Conseil européen de mettre la Belgique en demeure de ramener son déficit nominal à 2,7 % du PIB en 2013 et de réduire, la même année, son déficit structurel de 1 % du PIB. Pour éviter de se voir infliger l'amende prévue dans le pacte budgétaire⁵, le gouvernement belge a adopté en juillet 2013 un ensemble de mesures visant à réduire de façon structurelle le déficit budgétaire de l'ordre de 750 millions d'euros en 2013. Cette décision, combinée avec l'engagement donné par les entités

5 Elle est égale à 0,2 % du PIB, augmentée du dixième de la différence entre le déficit et la valeur de référence (3 %).

féderées de respecter leur trajectoire budgétaire respective, a permis à la Belgique de présenter à la Commission européenne un chiffre de déficit public conforme à ce que celle-ci avait précédemment sollicité.

Par ailleurs, la Belgique a été autorisée, pour les années à venir, à ajuster sa trajectoire budgétaire pour tenir compte du ralentissement conjoncturel. C'est ainsi que le programme national de stabilité 2013-2016 prévoit désormais un équilibre structurel des finances publiques en 2015 et un surplus de 0,75 % du PIB en 2016 (surplus jugé suffisant pour répondre au problème de soutenabilité des finances publiques face au coût du vieillissement à long terme). Le retour à l'équilibre nominal, pour sa part, a été reporté à l'année 2016.

Conformément aux dispositions du pacte budgétaire européen, ce surplus structurel devra impérativement être maintenu après cette date (moyennant éventuellement une marge de fluctuation réduite à 0,5 % du PIB), au risque de voir la Belgique à nouveau soumise à une procédure de déficit excessif.

2 Réduction du niveau de la dette des administrations publiques

Dans le cadre de son analyse de la situation des finances publiques, la Commission européenne a également examiné la soutenabilité du niveau d'endettement des pays de la zone euro.

D'après le pacte budgétaire, un taux d'endettement des pouvoirs publics supérieur à 60 % du PIB est considéré comme un facteur de déséquilibre potentiel. Pour ne pas être soumis à la procédure de déficit excessif, les États concernés doivent dès lors éviter de présenter un taux d'endettement de plus de 60 %.

À titre transitoire, les États qui présentent un taux d'endettement supérieur à 60 % doivent tendre vers cette valeur. Jusqu'à l'entrée en vigueur du pacte budgétaire renforcé en décembre 2011, la réglementation européenne ne définissait pas de façon précise le rythme d'assainissement requis, mentionnant seulement que la dette publique devait se réduire « de façon significative ». Depuis lors, les critères ont été affinés et la dette doit se réduire annuellement à concurrence d'un vingtième de l'écart qui existe entre le taux effectif de la dette publique par rapport au PIB et le taux de référence de 60 % précité. Dans son examen, la Commission tient compte de la valeur annuelle moyenne des réalisations des trois dernières années. À défaut de répondre à cette exigence, l'État concerné peut à nouveau être soumis au régime de la procédure de déficit excessif.

Compte tenu de ce qui précède, l'effort requis pour la Belgique, en matière de réduction de la dette publique, devrait donc se concrétiser par une réduction annuelle de cette dette d'environ 2 % du PIB.

À ce titre, il apparaît toutefois que l'évolution de la dette publique belge au cours des années 2009 à 2012 n'a pas correspondu aux critères de réduction susmentionnés. En effet, cette dette est passée de 95,7 % du PIB en 2009 à 99,6 % en 2012, de sorte que l'écart avec la valeur de référence a augmenté de 3,9 % au lieu de se réduire de 6 %.

Pour 2012, l'accroissement du taux d'endettement (+1,8 % du PIB) s'explique avant tout (pour +2,0 % du PIB) par des facteurs endogènes⁶. On entend par facteurs endogènes les variables macroéconomiques et financières qui ont un effet automatique sur l'évolution de la dette, à savoir le taux de croissance du PIB, les taux d'intérêt et le niveau initial de la dette publique. Lorsque ceux-ci (ou l'un de ceux-ci) sont trop défavorables, le niveau de la dette publique tend alors à croître spontanément, indépendamment de toute autre mesure. Cette tendance à l'autogénération de la dette ne peut s'atténuer que si le solde primaire (soit l'écart entre les recettes et les dépenses hors charges d'intérêt) est suffisamment important. Or, le solde primaire effectivement constaté en 2012 a été inférieur de près de 2 % du PIB à celui qui était requis pour stabiliser le niveau de la dette publique.

A contrario, les facteurs exogènes (essentiellement les opérations ponctuelles de soutien aux banques et aux pays européens en difficulté et les remboursements qui en découlent) ont plutôt contribué à réduire le taux d'endettement public (-0,2 %).

Le non-respect par la Belgique de ce critère de réduction de la dette et, dès lors, des règles du pacte budgétaire n'a pas été sanctionné par la Commission européenne pour deux raisons.

En premier lieu, les textes européens prévoient que pour les pays soumis à une procédure de déficit excessif (ce qui est le cas de la Belgique depuis 2009), une période transitoire leur est accordée en vue de prendre en considération une situation jugée trop défavorable au moment de l'entrée en vigueur des traités et, de ce fait, impossible à corriger sur-le-champ. Pour ces pays, ce n'est donc qu'à l'issue de cette période transitoire que la Commission évalue le caractère satisfaisant du rythme de réduction de la dette publique.

En second lieu, la Commission peut tenir compte d'éléments exceptionnels qui empêchent un État de procéder effectivement à l'amélioration souhaitée de son taux d'endettement. La dégradation excessive de la situation économique est un de ces éléments. La Commission peut également tenir compte de décisions qui, sans améliorer la dette publique dans l'immédiat, ont néanmoins un effet favorable sur la soutenabilité à long terme des finances publiques. Elle peut ainsi prendre en considération, entre autres, les réformes visant à lutter contre le coût du vieillissement, les mesures visant à augmenter le taux d'emploi, certains investissements majeurs, les soutiens financiers bilatéraux et multilatéraux entre États membres de l'Union européenne, etc.

Dans son programme national de stabilité 2013-2016, l'État belge s'est engagé à réduire son taux d'endettement public de 100,0 % du PIB en 2013 à 93,0 % en 2016, soit une diminution de plus de 2 % par an, conformément à la réglementation européenne. Le gouvernement belge s'est engagé, entre autres, à réaliser cet objectif par une augmentation progressive du solde primaire qui passerait de -0,5 % du PIB en 2012 à +3,4 % en 2016.

Dans un avis rendu le 29 mai 2013, la Commission européenne, se basant sur les prévisions établies par ses propres services au printemps 2013, a néanmoins estimé que cette présentation était trop optimiste au vu du nouveau ralentissement conjoncturel qui avait affecté les États européens entretemps. Selon ces prévisions, la dette publique belge continuerait

⁶ Le terme « facteurs endogènes » est également employé dans le chapitre Évolution de la dette de l'État et de la dette publique, même si le sens y est légèrement différent.

à croître jusqu'à 102 % du PIB en 2014 (au lieu de 99 % prévu dans le programme belge de stabilité). Pour maintenir le niveau de la dette sous les 100 % du PIB en 2013, le gouvernement belge a notamment cédé la société Royal Park Investments pour environ un milliard d'euros en 2013.

Compte d'exécution du budget

Chapitre

2

1 Résultats budgétaires et solde de financement

1.1 Solde budgétaire

Le solde budgétaire net est constitué par la différence entre les recettes courantes et de capital (hors produit d'emprunts) et les dépenses courantes et de capital (hors amortissement de la dette). Il est distinct du solde de financement abordé au point 2 ci-après.

Le solde budgétaire est calculé sur la base des droits constatés et non des mouvements de caisse, à l'exception importante des recettes des administrations fiscales⁷. Les opérations techniques relevant de la dette publique (rachat de titres) ne sont pas reprises dans le solde.

Le calcul a été réalisé par la Cour des comptes. À cet égard, celle-ci recommande que, pour les années ultérieures, l'administration présente elle-même un calcul du solde budgétaire net.

Les opérations courantes et de capital pour 2012 s'établissent comme suit (en millions d'euros) :

Recettes	52.235,1
Dépenses	63.327,7
Solde budgétaire net	-11.092,6

Ce résultat budgétaire de -11,1 milliards d'euros constitue la plus importante cause de l'évolution de la dette publique.

Le tableau suivant retrace les soldes budgétaires des années budgétaires 2008 à 2012⁸.

Tableau 1 – Solde budgétaire 2008-2012 (en millions d'euros)

	2008	2009	2010	2011	2012
Recettes	44.051,3	41.734,0	43.706,0	41.034,5	52.235,1
Dépenses	70.112,6	50.770,4	54.580,9	59.737,6	63.327,7
Solde budgétaire net	-26.061,3	-9.036,4	-10.874,9	-18.703,1	-11.092,6

Source : Cahiers de la Cour des comptes

L'évolution du solde budgétaire a été marquée initialement par la crise financière de 2008 qui a amené l'État à intervenir massivement en faveur de certains établissements financiers et, ensuite, par la crise économique. Les variations de dépenses et de recettes en 2012 sont commentées de manière détaillée dans les points suivants de ce chapitre.

⁷ Article 167 de la loi portant des dispositions diverses (I) du 29 décembre 2010, applicable jusqu'au 31 décembre 2014.

⁸ Y compris la part du financement de l'Union européenne à charge du budget ainsi que, pour les années antérieures, les versements au fonds de vieillissement et au fonds d'infrastructure ferroviaire.

1.2 Solde de financement

En 2012, le solde de financement PDE⁹ des autorités fédérales demeure au niveau de celui de 2011 et s'élève à nouveau à -3,4 % du PIB. En termes absolus, il s'établit à -12.947 millions d'euros pour -12.468 millions d'euros en 2011. Le solde de financement de la sécurité sociale représente environ -0,1 % du PIB en 2012 (comparé à un solde quasi nul en 2011). Pour l'entité I¹⁰, le solde de financement s'établit donc à -3,5 %.

Tableau 2 – Solde de financement de l'entité I (en millions d'euros et en % du PIB)

Solde de financement PDE de l'entité I	2008	2009	2010	2011	2012
Autorités fédérales	-5.683	-14.245	-10.755	-12.468	-12.947
Sécurité sociale	1.586	-2.410	-131	68	-199
Total de l'entité I	-4.097	-16.655	-10.886	-12.400	-13.146
Réalisé (en % du PIB)	-1,1 %	-4,9 %	-3,0 %	-3,4 %	-3,5 %
Norme (en % du PIB)	0,2 %	-5,1 %	-3,8 %	-3,1 %	-2,4 %

Source : comptes des administrations publiques 2012 (septembre 2013) et programmes de stabilité de la Belgique

Pour l'ensemble des administrations publiques, le solde de financement s'établissait en 2012 à -14.959 millions d'euros (-4,0 % du PIB), pour -13.715 millions (-3,7 % du PIB) l'année précédente. Il a été influencé à raison de -0,8 % du PIB par l'augmentation de capital de Dexia fin 2012.

Tableau 3 – Solde de financement réalisé et normalisé pour l'ensemble des administrations publiques (en % du PIB)

Solde de financement PDE	2008	2009	2010	2011	2012
Réalisé (en % du PIB)	-1,0 %	-5,6 %	-3,7 %	-3,7 %	-4,0 %
Norme (en % du PIB)	0,0 %	-5,9 %	-4,8 %	-3,6 %	-2,8 %

Source : comptes des administrations publiques 2012 (communiqué de presse ICN, mars 2013) et programmes de stabilité de la Belgique

Dans le programme de stabilité 2013-2016, qui s'appuie sur les recommandations du Conseil supérieur des finances, les pouvoirs publics belges se sont engagés à réaliser un solde de financement positif de +0,2 % du PIB à l'horizon 2016.

⁹ Le solde de financement selon la procédure de déficit excessif (PDE) ou *Excessive Deficit Procedure* (EDP) est calculé par l'Institut des comptes nationaux (ICN).

¹⁰ L'entité I comprend l'État fédéral et la sécurité sociale, l'entité II les communautés et régions ainsi que les pouvoirs locaux.

Tableau 4 – Solde de financement normalisé pour l'ensemble des administrations publiques (en % du PIB)

Année	2013	2014	2015	2016
Solde de financement normalisé	-2,54 % à -2,15 % ^(*)	-2,1 %	-0,8 %	0,2 %

(*) Le gouvernement s'engage à ramener le déficit structurel à -1,8 % du PIB en 2013. Grâce à cet effort structurel de 1,1 % du PIB, le solde de financement est réduit à -2,54 % du PIB. Des mesures uniques complémentaires (pour réduire le taux d'endettement) pourraient permettre d'améliorer le solde de financement jusqu'à -2,15 % du PIB.

Source : programme de stabilité de la Belgique (2013-2016), p. 13

1.3 Passage du solde budgétaire au solde de financement

1.3.1 Solde de financement 2012

Le tableau ci-après présente le calcul du solde de financement 2012 à partir du solde budgétaire¹¹. Les points suivants expliquent les chiffres utilisés pour le calcul.

Tableau 5 – Solde de financement 2012 (en millions d'euros, calculé fin septembre 2013)

Description	2012
Solde budgétaire sur la base des droits constatés en recettes (voir le point 1.1)^(*)	-11.092,6
Transition vers les recettes perçues	130,2
Solde budgétaire sur la base des recettes perçues	-10.962,4
« Opérations extrabudgétaires »	415,2
Fonds et organismes autonomes	133,1
Élimination des opérations internes	807,2
Solde net à financer du regroupement économique	-9.606,9
Élimination des octrois de crédit et participations (code SEC 8)	280,1
Solde de financement du regroupement économique	-9.326,8
Corrections	-3.937,1
Solde de financement SEC 95	-13.263,9
Paiements nets d'intérêts sur accords de swaps et contrats de garantie de taux à l'échéance	317,2
Solde de financement dans l'optique des déficits excessifs	-12.946,7

(*) Il n'est pas tenu compte des remboursements et de l'achat de titres qui, bien qu'enregistrés en code SEC 8, relèvent de la gestion de la dette publique. À partir de 2011 (introduction de Fedcom), le code SEC 8 est en effet influencé considérablement par le remboursement et l'achat de titres en portefeuille : pour 2012, il s'agit de +12.410,9 millions d'euros de recettes et de -10.969,6 millions d'euros de dépenses (soit un solde positif de +1.441,3 millions d'euros).

Source : Cour des comptes, à partir des données du SPF Budget et Contrôle de la gestion et de l'ICN

¹¹ Pour une analyse descriptive du passage du solde budgétaire au solde de financement, voir Cour des comptes, 168^e Cahier, Volume I, p. 71-79. Disponible sur www.courdescomptes.be.

Le solde budgétaire 2012 déterminé par la Cour des comptes en septembre 2013 s'établit à -11.092,6 millions d'euros. Lors de la détermination du solde de financement au premier semestre 2013, il a été tenu compte des recettes perçues pour l'année 2012 à ce moment, qui étaient supérieures de 130,2 millions d'euros.

1.3.2 Passage du solde budgétaire au solde net à financer selon le regroupement économique

Lors du regroupement économique, il est tenu compte d'un certain nombre d'« opérations extrabudgétaires ». Outre toutes les recettes affectées aux communautés et régions et à la sécurité sociale (48.923 millions d'euros pour les recettes comme pour les dépenses), ces opérations comportent un certain nombre d'autres corrections (techniques) dont l'effet positif est de 415,2 millions d'euros. Ainsi, pour les traitements des départements Fedcom du dernier déploiement, le mois de décembre 2011 peut être soustrait du compte des dépenses (+324 millions d'euros). Par ailleurs, une partie du versement 2012 de la Loterie nationale à la Coopération au développement, qui n'a été effectué qu'en 2013, a été affectée à 2012 (+69,8 millions d'euros).

Le résultat (solde net à financer) des fonds et organismes autonomes des autorités fédérales dont le service macrobudgétaire du SPF Budget et Contrôle de la gestion tient compte s'élève à 133,1 millions d'euros (15.579,8 millions d'euros en recettes pour 15.446,7 millions en dépenses).

Le solde budgétaire 2012 est corrigé de 807,2 millions d'euros grâce à l'élimination des opérations internes. Il s'agit principalement du paiement de 785,6 millions d'euros d'intérêts au Fonds de vieillissement.

1.3.3 Passage du solde net à financer selon le regroupement économique au solde de financement du regroupement économique

Le calcul du solde de financement ne prend pas en considération les opérations reprises sous le code SEC 8 – *Octrois et remboursements de crédits, participations et liquidations de participations et autres produits financiers* (+280,1 millions d'euros).

Les recettes code SEC 8 (4.524,4 millions d'euros) se composent principalement du remboursement des prêts accordés à des établissements financiers (3.500 millions d'euros, majorés d'une prime de remboursement de 525 millions d'euros) et des gains de change sur le service financier de la dette en devises (279,5 millions d'euros).

Les dépenses code SEC 8 (-4.804,5 millions d'euros) comprennent notamment l'augmentation de capital de Dexia (-2.915 millions d'euros)¹², la participation de la Belgique au capital du mécanisme européen de stabilité (MES), soit -1.112,7 millions d'euros, et les différences de change et différences sur les achats, rachats et ventes de titres (-730,9 millions d'euros).

¹² Cette dépense était inscrite en code SEC 8 et a été éliminée. Eurostat a finalement estimé que le versement à Dexia influence bien le solde de financement. L'ICN en a tenu compte (voir le point 1.3.4).

1.3.4 Passage du solde de financement du regroupement économique au solde de financement SEC 95

Le solde de financement du regroupement économique tel qu'établi au premier semestre 2013 par le service macrobudgétaire du SPF Budget et Contrôle de la gestion s'élève à -9.326,8 millions d'euros. Le solde de financement SEC 2012 est de -13.263,9 millions d'euros. L'ICN tient en outre encore compte de certaines recettes et dépenses supplémentaires (à concurrence d'un montant net de -3.937,1 millions d'euros) pour :

- couvrir le périmètre complet du secteur public (+107,4 millions d'euros) : l'ICN reprend en effet dans le solde de financement les recettes et dépenses d'une dizaine d'organismes ;
- exclure certaines opérations financières (-3.286,0 millions d'euros) : -2.915,0 millions d'euros pour Dexia et, en outre, principalement -317,2 millions d'euros pour les accords de swaps et les contrats de garantie de taux à l'échéance ;
- tenir compte du moment de l'enregistrement imposé par le SEC (-763,3 millions d'euros) ;
- diverses autres raisons (+4,8 millions d'euros).

Les corrections visant à respecter le moment de l'enregistrement imposé par le SEC sont notamment apportées pour :

- imputer les recettes fiscales sur la base de droits constatés (-248,7 millions d'euros)¹³ ;
- effectuer une modification dans le cadre du traitement comptable tardif (-241,4 millions d'euros) ;
- imputer à 2011 les remboursements effectués en 2012 par le fonds relatif au soutien d'achat de voitures moins polluantes (Meva) (+94,3 millions d'euros) ;
- corriger la contribution 2012 de la Belgique à l'Union européenne pour ce qui concerne la partie de la contribution 2011 (-31,4 millions d'euros) et la contribution 2012 (-107,0 millions d'euros) ;
- imputer à 2011 les indemnités perçues en 2012 dont les banques étaient redevables en échange de l'octroi de la garantie de l'État à leurs emprunts interbancaires (-133,4 millions d'euros) ;
- neutraliser l'effet de la réduction du délai de paiement des accises tabac qui est passé de quatre à trois semaines (-45 millions d'euros) et corriger les recettes fiscales à la suite de la condamnation pour discrimination en matière de mesures d'économie d'énergie (-56,9 millions d'euros).

Le solde de financement 2012 en termes SEC s'élève donc à -13.263,9 millions d'euros.

1.3.5 Passage du solde de financement SEC 95 au solde de financement dans le cadre de la procédure de déficit excessif

Dans le cadre de la procédure de déficit excessif, il ne faut pas tenir compte de la correction des paiements d'intérêts nets du chef d'accords de swaps et de contrats de garantie de taux à l'échéance (+317,2 millions d'euros).

¹³ En pratique, l'ICN utilise la méthode de la « caisse transactionnalisée » qui consiste à enregistrer les recettes au moment de l'activité économique/de l'enrôlement et non au moment où elles sont réellement perçues. Cela revient donc à effectuer un glissement de un ou deux mois sur les recettes de caisse. Voir également le commentaire dans le Rapport annuel 2011, Base documentaire générale, p. 79 (décembre 2012).

1.4 Aperçu des mesures budgétaires décidées en 2012

Le pacte de stabilité préconise un déficit maximal du solde de financement de 2,4 % pour l'entité I (comprenant l'État fédéral et la sécurité sociale). Compte tenu de la décision du conclave budgétaire initial de maintenir la sécurité sociale en équilibre, les efforts budgétaires nécessaires pour ne pas dépasser le déficit autorisé ont été intégralement mis à la charge de l'État fédéral. En vue de respecter l'objectif budgétaire fixé pour l'entité I, le déficit maximal autorisé a été fixé à 9,1 milliards d'euros dans les rapports trimestriels du comité de monitoring.

L'élaboration du budget 2012 initial s'est appuyée sur le rapport du comité de monitoring du 30 septembre 2011. En raison du ralentissement de la croissance économique, le déficit total estimé du solde de financement a été évalué à 20,5 milliards d'euros.

Pour atteindre l'objectif budgétaire, le gouvernement a adopté diverses mesures correspondant à un montant de 10,4 milliards d'euros lors de l'établissement du budget initial. La détérioration de la situation économique a contraint le gouvernement à prendre des mesures complémentaires pour un montant de 2,4 milliards d'euros en 2012.

Il importe donc de signaler que ces mesures ont été adoptées en fonction du déficit maximal de 2,4 % du PIB pour l'entité I, en se basant sur l'évaluation du solde de financement à politique inchangée et après corrections techniques¹⁴.

Tableau 6 – Solde de financement de l'entité I en 2012 (en milliards d'euros)

	Solde de financement à politique inchangée	Objectif 2,4 %	Mesures à prendre	Corrections techniques	Mesures prises	Moment
Comité de monitoring 30 septembre 2011	-20,5	-9,2	11,3	0,9	10,4	Budget initial
Comité de monitoring 24 février 2012	-10,5	-9,1	1,8	0,3	1,5	Premier ajustement budgétaire
Comité de monitoring 6 juillet 2012	-9,2	-9,1	0,1	-	0,1	Deuxième ajustement budgétaire et circulaire relative à la prudence budgétaire
Comité de monitoring 15 octobre 2012	-9,9	-9,1	0,8	-	0,8	Circulaire relative à la prudence budgétaire
Total des mesures d'assainissement				1,2	12,8	

Source : rapports du comité de monitoring et Cour des comptes

¹⁴ Ces corrections doivent être assimilées à un calcul de réactualisation de certains paramètres en cas de politique inchangée et ne peuvent donc pas être considérées comme de véritables mesures d'économie.

Le montant total des mesures s'élève donc à 12,8 milliards d'euros. Il comprend cependant des doublons¹⁵ et ne tient pas compte d'une série de corrections techniques¹⁶ et/ou de la réévaluation par le comité de monitoring des recettes engendrées par certaines mesures¹⁷. Il faut donc le corriger en positif comme en négatif. Sur la base de ces corrections, le montant des mesures d'assainissement atteint 12,7 milliards d'euros (voir tableau ci-après). La ventilation de ces mesures entre les dépenses et les recettes s'appuie autant que possible sur la répartition opérée dans les documents parlementaires relatifs au budget.

Tableau 7 – Mesures budgétaires ventilées entre les dépenses et les recettes (en millions d'euros et en %)

	Montant	En %	Proportion par rapport à l'assainissement total
Dépenses	5.348,5	100,0 %	42,2 %
Dépenses primaires	1.956,5	36,6 %	15,4 %
Intérêts	124,0	2,3 %	1,0 %
Sécurité sociale	3.018,0	56,4 %	23,8 %
Compétences usurpées	250,0	4,7 %	2,0 %
Recettes	6.358,7	100,0 %	50,1 %
Recettes fiscales	4.531,4	71,3 %	35,7 %
Recettes non fiscales	1.827,3	28,7 %	14,4 %
Lutte contre la fraude	974,6	100,0 %	7,7 %
Fraude fiscale	768,7	78,9 %	6,1 %
Fraude sociale	205,9	21,1 %	1,6 %
Total des mesures d'assainissement	12.681,7		100,0 %

Source : Cour des comptes

Il ressort du tableau ci-avant que les mesures en question concernaient les dépenses à raison de 42,2 % (soit 5,3 milliards d'euros), les recettes à raison de 50,2 % (soit 6,4 milliards d'euros) et la lutte contre la fraude à raison de 7,7 % (soit 974,6 millions d'euros).

¹⁵ Le doublet le plus important concerne les compétences usurpées (250 millions d'euros). Ce montant avait d'abord été pris en compte dans les mesures d'assainissement adoptées dans le cadre du budget initial. Dans son estimation du déficit du 24 février 2012, le comité de monitoring n'a pas pris en considération l'économie sur les compétences usurpées. Or, l'économie prévue a été maintenue dans le budget ajusté, si bien qu'elle apparaît deux fois dans le relevé des mesures dans le tableau.

¹⁶ Plusieurs corrections techniques n'ont pas été prises en compte dans le montant total des mesures d'assainissement, bien qu'elles soient désignées comme telles dans les documents parlementaires relatifs au budget. Les corrections les plus importantes concernent une sous-utilisation de crédits pour un montant supplémentaire de 100 millions d'euros et la réévaluation des recettes de la levée du secret bancaire pour un montant complémentaire de 300 millions d'euros.

¹⁷ Les principales révisions concernant les revenus des mesures d'assainissement sont les suivantes : -90,5 millions pour la réforme du précompte mobilier, -39,5 millions pour la déductibilité des intérêts notionnels, -115 millions pour la mise à disposition gratuite d'une habitation privée par les sociétés et -50 millions grâce au fonctionnement plus efficient de l'Organe central pour la saisie et la confiscation.

La majeure partie (56,4 %) de la limitation des dépenses se situe au niveau de la sécurité sociale, avec 2,6 milliards d'euros dans le secteur des soins de santé et 0,4 milliard d'euros résultant des mesures adoptées dans le cadre de la réforme du marché de l'emploi¹⁸.

L'économie projetée dans les dépenses primaires s'élève à 1,9 milliard d'euros. Outre quelques mesures spécifiques de moindre importance, elle consiste en une réduction générale des crédits de fonctionnement, des subventions et des crédits d'investissement (705,4 millions d'euros), une diminution des moyens de fonctionnement de la SNCB (325,0 millions d'euros) et une meilleure gestion de la provision interdépartementale (213,0 millions d'euros)¹⁹.

Les mesures adoptées en vue d'augmenter les recettes portent essentiellement sur les recettes fiscales (4.531,4 millions d'euros). Il s'agit principalement de la limitation de la déductibilité des intérêts notionnels (1.480,5 millions d'euros) et de la réforme de la fiscalité relative aux revenus mobiliers (826,5 millions d'euros).

Les mesures liées aux recettes non fiscales s'élèvent à 1.827,3 millions d'euros, et celles concernant la lutte contre la fraude sociale et fiscale à 974,6 millions d'euros²⁰.

Les points 2.1.1 et 2.1.2 abordent plus en détail les répercussions réelles des mesures fiscales et non fiscales.

Enfin, il est important de préciser que toutes les mesures n'ont pas été traduites dans les documents parlementaires relatifs au budget. Il s'agit surtout des mesures d'assainissement adoptées sur la base du rapport du comité de monitoring du 15 octobre 2010. Par exemple, les recettes fiscales ont ainsi été réévaluées pour un montant de 297,0 millions d'euros²¹ et certaines dépenses primaires ont été ponctuellement réévaluées et/ou bloquées administrativement à raison de 306,9 millions d'euros.

¹⁸ Voir Cour des comptes, Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale, pour une analyse plus détaillée de ces mesures.

¹⁹ Voir le point 3.2 ci-après pour un commentaire plus détaillé des réalisations des mesures.

²⁰ Ce montant comprend, outre 610 millions d'euros de recettes estimées, 170 millions d'euros de retombées estimées et 12 millions d'euros de dépenses pour le recrutement d'inspecteurs supplémentaires. Les retombées des mesures de lutte contre la fraude sociale ont été évaluées à 91,9 millions d'euros. Les mesures de lutte contre la fraude fiscale sont examinées au point 2.1.1. L'accent est toutefois mis sur la recette estimée de 610 millions d'euros et la mesure relative à la levée du secret bancaire (300 millions d'euros). Les effets retour (170 millions d'euros) et les dépenses supplémentaires (12 millions d'euros pour engager des inspecteurs supplémentaires) n'y sont cependant pas abordés. La mesure relative à la levée du secret bancaire concerne la réestimation du produit d'une mesure fiscale prise en 2011. Dans les documents budgétaires relatifs à l'exercice budgétaire 2012, cette mesure est présentée comme une mesure fiscale issue du conclave budgétaire 2012. C'est la raison pour laquelle ce montant est repris au tableau 7 à titre de mesure fiscale et non à titre de mesure de lutte contre la fraude fiscale.

²¹ L'examen des mesures d'assainissement relatives aux recettes fiscales (point 2.1.1) ne tient pas compte de ces recettes supplémentaires de 297,0 millions d'euros, car elles n'ont pas été traduites dans un ajustement du budget des voies et moyens.

2 Recettes et incidence des mesures budgétaires

2.1 Recettes perçues par l'État fédéral

Tableau 8 – Évolution des recettes totales perçues par l'État fédéral (en millions d'euros)

	2010	2011	2012
Recettes fiscales	95.997,1	98.439,8	104.203,2
Recettes non fiscales	6.857,8	6.847,1	11.463,3
Total	102.854,9	105.286,9	115.666,5

Source : Cour des comptes, sur la base des données de l'administration

Les recettes de l'État fédéral s'élèvent à 115.666,5 millions d'euros en 2012, soit une hausse de 10.379,6 millions d'euros (ou 9,9 %) par rapport à 2011. Les recettes fiscales augmentent de 5.763,4 millions d'euros (ou de 5,9 %) pour atteindre 104.203,2 millions d'euros, un montant qui est nettement supérieur à celui enregistré au début de la crise économique et financière. Cette augmentation est principalement due à la forte hausse des recettes générées par les contributions directes (4.393,5 millions d'euros). Le point 2.1.1 abordera plus en détail les recettes fiscales, ainsi que les mesures budgétaires que le gouvernement a prises dans ce domaine et les mesures visant à lutter contre la fraude.

L'augmentation de 4.616,2 millions d'euros (ou 67,4 %) des recettes non fiscales a pour effet de porter à 9,9 % la part des recettes non fiscales dans les recettes totales en 2012, contre 6,5 % en 2011. Comme précisé au point 2.1.2, l'augmentation des recettes non fiscales est due non seulement aux mesures adoptées en la matière, mais aussi au remboursement intégral par KBC de son prêt de 3,5 milliards d'euros.

2.1.1 Recettes fiscales perçues par l'État fédéral

2.1.1.1 Évolution générale

Le tableau ci-après présente l'évolution des recettes fiscales de l'État fédéral et du PIB entre 2010 et 2012.

Tableau 9 – Évolution des recettes fiscales perçues par l'État fédéral entre 2010 et 2012 (en millions d'euros)

	2010	2011	Évolution 2010-2011	2012	Évolution 2011-2012
Contributions directes	48.555	49.625	2,20 %	54.018	8,85 %
TVA, enregistrement et divers ^(*)	32.989	34.561	4,77 %	35.881	3,82 %
Douanes et accises	9.579	9.284	-3,08 %	9.577	3,15 %
Impôts locaux	4.874	4.970	1,97 %	4.728	-4,88 %
Recettes fiscales totales	95.997	98.440	2,54 %	104.203	5,85 %
PIB à prix courants	356.069	369.981	3,91 %	376.228	1,69 %

(*) droits de succession inclus

Source : Cour des comptes, sur la base de données de l'administration fiscale

Une part substantielle de l'augmentation des recettes fiscales provient du résultat en matière de contributions directes, qui augmente de près de 4,4 milliards d'euros (soit presque 9 % de croissance). En TVA, enregistrement et divers, on constate une croissance légèrement inférieure en 2012 (3,82 % contre 4,77 % en 2011). Par contre, pour les douanes et accises, après une année 2011 en recul de près de 300 millions d'euros, le résultat de 2012 revient quasiment au niveau de 2010. En ce qui concerne les impôts locaux perçus par l'État fédéral, les résultats diminuent de près de 5 % en 2012 par rapport à 2011, et demeurent inférieurs de près de 150 millions d'euros à ceux de 2010.

On constate également que la croissance des recettes en 2012 est très supérieure à la croissance du PIB à prix courants (1,69 %), à l'inverse de la situation constatée en 2011.

2.1.1.2 Comparaison avec l'objectif budgétaire

Le tableau suivant présente une comparaison entre les prévisions budgétaires ajustées et les recettes réelles perçues par l'État fédéral (hors recettes perçues pour compte de tiers).

Tableau 10 – Comparaison des prévisions aux recettes réelles (hors recettes de tiers) pour 2012 (en millions d'euros)

2012	Budget ajusté	Réalisation	Écart (en valeur)	Écart (en %)
Précompte mobilier ^(*)	4.123,7	3.596,9	-526,8	-12,77 %
Versements anticipés	9.715,2	9.336,5	-378,7	-3,90 %
Rôles sociétés	2.405,4	3.786,9	1.381,5	57,43 %
Rôles personnes physiques	-4.976,4	-5.290,5	-314,1	-6,31 %
Rôles non-résidents	178,9	219,1	40,2	22,46 %
Précompte professionnel	41.203,4	41.094,3	-109,1	-0,26 %
Divers ^(**)	360,9	337,4	-23,6	-6,53 %
Contributions directes	53.011,2	53.080,6	69,4	0,13 %
Accises et divers	7.469,5	7.488,7	19,2	0,26 %
TVA	26.748,1	26.302,7	-445,4	-1,67 %
Droits de timbre et divers	1.928,0	1.931,2	3,2	0,16 %
Droits d'enregistrement	95,8	87,9	-7,9	-8,23 %
Divers et amendes	1.033,2	981,8	-51,3	-4,97 %
TVA, enregistrement et divers	29.805,2	29.303,7	-501,5	-1,68 %
Recettes fiscales perçues par l'État fédéral	90.285,8	89.873,0	-412,9	-0,46 %

(*) dont la cotisation de 4 % sur la partie de certains revenus mobiliers qui excède 20.020 euros

(**) dont cotisation spéciale et Maribel social

Source : Cour des comptes, sur la base de l'exposé général de l'ajustement du budget 2012 et de données de l'administration

Pour le total des recettes, la différence entre les prévisions au moment de l'ajustement du budget et les recettes constatées s'élève à moins de 0,5 %. Les différences au niveau de

chaque impôt sont cependant plus importantes et révèlent des sous-estimations ou des surestimations. Le précompte professionnel a été évalué de manière précise, puisqu'il a seulement été sous-évalué de 0,26 %.

Au niveau du précompte mobilier, le résultat est très inférieur aux prévisions, tant en valeur (526,8 millions d'euros) qu'en pourcentage (près de 13 %). L'année 2012 a été marquée par la réforme de la fiscalité des revenus mobiliers. Cette réforme importante, mais en partie temporaire n'a pas produit les résultats escomptés et ses effets ont été sensiblement surevalués (voir ci-après). La surestimation des résultats tiendrait notamment au fait que la réduction de la base taxable, due à l'augmentation des taux d'imposition, a été mal évaluée lors des prévisions. La différence constatée (voir ci-après) entre l'évaluation budgétaire de la réforme et le résultat des recettes induites par cette réforme selon les estimations de l'administration confirme cette forte surestimation.

Les résultats en ce qui concerne les versements anticipés ont également été surestimés au moment de l'ajustement. Cette surestimation s'élève à près de 380 millions d'euros (soit 3,9 %). Les recettes sont inférieures de 43 millions d'euros à celles de 2011 (soit -0,5 %). Ce moindre rendement est probablement dû à la conjoncture dégradée en 2012.

C'est au niveau de l'enrôlement de l'impôt des sociétés que la différence entre prévisions et réalisations est la plus sensible : les résultats dépassent de près de 1,4 milliard d'euros les prévisions de l'ajustement budgétaire. Le très bon résultat constaté pour 2012 par rapport à 2011, soit une plus-value de 2.355 millions d'euros (augmentation de 165 %), peut être interprété comme une amélioration sensible des résultats des entreprises en 2010, après la crise qui avait marqué négativement les résultats de 2009. Deux autres facteurs expliquent, pour l'administration, l'excellent résultat de 2012 par rapport à 2011. D'une part, un glissement a été constaté des versements anticipés de 2010 vers les rôles des premiers mois de 2012. D'autre part, une nouvelle application informatique pour l'enrôlement des sociétés a joué négativement pour 2011 (retard au moment du démarrage) et positivement pour 2012 (accélération en fin d'année quand l'opérationnalisation était optimale). Ces deux facteurs, qui ne dépendaient pas de la conjoncture économique et avaient été pris en compte dans une faible mesure, expliquent essentiellement la différence entre les prévisions budgétaires et les résultats constatés. En janvier 2013, l'administration estimait leur incidence à environ 1,5 milliard d'euros.

Enfin, en matière de TVA, les résultats constatés s'écartent également de l'estimation faite au moment de l'ajustement : on constate en effet une moins-value de 445,4 millions d'euros (soit une surestimation de 1,67 %). L'administration explique ce constat par une dégradation de la conjoncture dont l'effet négatif sur la consommation n'a pas été entièrement anticipé. Avec un résultat de 26,3 milliards d'euros en 2012, le produit de la TVA dépasse néanmoins de 590 millions d'euros le résultat de 2011. Cette croissance de 2,3 % demeure inférieure à la croissance des recettes totales perçues par l'État fédéral (5,8 %).

2.1.1.3 Incidence des mesures fiscales du budget 2012

Mesures prévues et estimation

Les tableaux suivants présentent les mesures des conclaves budgétaires de novembre 2011 et mars 2012 qui ont une incidence estimée sur les recettes fiscales, telles qu'elles figurent dans l'exposé général de l'ajustement du budget 2012²².

Tableau 11 – Mesures du conclave de novembre 2011 (en millions d'euros)

Mesure	Montant
Réforme des intérêts notionnels	1.580,5
Réforme du précompte mobilier	826,5
Lutte contre la fraude et application correcte de la législation	610,0
Réestimation de l'impact de la levée du secret bancaire	300,0
Avantages de toute nature : réduction CO2 voitures	200,0
Accises tabac	153,7
Taxation des plus-values Isoc	150,0
Notifications notaires : application aux déclarations de succession	140,0
Notaires et huissiers : exclusion de l'exonération de la TVA	95,0
TV payante : application de la TVA à 21 %	84,0
Mise à disposition gratuite par les sociétés d'un logement privé	55,0
Assurances : harmonisation pension interne pour dirigeants	55,0
Taxe sur les opérations de bourse	38,6
Taxe de conversion des titres au porteur	30,0
Autres mesures	84,5
Total	4.402,8

Source : exposé général de l'ajustement du budget 2012

Tableau 12 – Mesures du conclave de mars 2012 (en millions d'euros)

Mesure	Montant
Perception avancée du prélèvement anticipatif des assurances-vie	203,0
Activation de réserves du Crédit professionnel	46,0
Uniformisation des délais de paiement d'accises	45,0
Augmentation de la taxe d'abonnement	40,0
Augmentation de la taxe sur les opérations de bourse	37,7
Autres (dont l'incidence est estimée à moins de 20 millions d'euros)	72,9
Total	444,6

Source : exposé général de l'ajustement du budget 2012

²² Au moment de l'ajustement budgétaire, les prévisions concernant les mesures du conclave de novembre 2011 étaient inférieures de 390 millions d'euros aux prévisions figurant dans l'exposé général du budget initial. Parmi les mesures fiscales du conclave, c'est surtout pour la mise à disposition gratuite par les sociétés d'un logement privé que l'estimation a été nettement revue à la baisse : de 170 à 55 millions (soit -68 %). Pour les deux mesures quantitativement les plus importantes, la réforme des intérêts notionnels et la réforme du précompte mobilier, on constate également une diminution, respectivement de 40 millions d'euros (soit -2,6 %) et de 90 millions d'euros (soit -10 %).

Évaluation de l'incidence des mesures

La Cour des comptes a demandé à l'administration de lui communiquer les chiffres relatifs à l'incidence sur les recettes fiscales des mesures budgétaires envisagées, en particulier celles dont l'incidence estimée était la plus importante.

Les points examinés ci-après concernent les mesures pour lesquelles la Cour a pu recevoir des chiffres ou commentaires de l'administration.

- Exclusion de l'exonération de la TVA pour les notaires et huissiers

Depuis 2012, les notaires et huissiers sont tenus d'appliquer la TVA²³. En 2012, cette exclusion de l'exonération de la TVA a généré un produit net de, selon l'administration, 178 millions d'euros pour les notaires et 31 millions d'euros pour les huissiers, soit un total de 209 millions d'euros. Ce montant représente plus du double de l'estimation faite lors du budget initial (100 millions) et du budget ajusté (95 millions).

- Taxes sur les opérations de bourse

Les dispositions du code des droits et taxes divers ont été modifiées deux fois pour les taxes applicables en 2012. Les décisions ont été prises lors des conclaves budgétaires de novembre 2011²⁴ et de mars 2012²⁵. Les évaluations budgétaires de recettes pour ces deux modifications étaient respectivement de 50 millions d'euros (évaluation initiale, réévaluée à 38,6 millions d'euros lors du contrôle budgétaire) et de 37,7 millions d'euros.

Le produit net de l'augmentation des taxes sur les opérations de bourse est de 52 millions d'euros selon les calculs de l'administration. On constate donc que le rendement total avait été surestimé de près de 25 millions d'euros au moment de l'ajustement budgétaire.

- Taxe de conversion des titres au porteur

Une taxe de conversion des titres au porteur en titres dématérialisés ou en titres nominatifs a été instaurée fin 2011²⁶. Son taux était fixé à 1 % en 2012 (et 2 % en 2013). Le rendement estimé de cette taxe était de 30 millions d'euros, mais elle a rapporté, selon l'administration, 3,7 millions d'euros, soit quelque 12 % de ce qui avait été budgétisé.

- Activation de réserves du Crédit professionnel

Cette mesure, décidée lors du contrôle budgétaire de mars 2012, visait à imposer des réserves qui n'étaient jusque-là pas imposées. Selon l'administration, cette mesure non récurrente a rapporté 115,7 millions d'euros en 2012. La recette avait été évaluée à 46 millions d'euros et réévaluée à 90 millions d'euros au moment du conclave budgétaire de novembre 2012.

- Perception avancée du prélèvement anticipatif sur les assurances-vie

Cette mesure non récurrente a également été décidée lors du contrôle budgétaire de mars 2012. Elle consiste à prélever une tranche de 6,5 % sur le taux de 16,5 % applicable aux réserves des assurances-vie constituées avant le 1^{er} janvier 1993. D'après l'administration,

²³ Article 53 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

²⁴ Articles 58 à 60 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

²⁵ Articles 45 à 48 de la loi-programme du 22 juin 2012.

²⁶ Cette taxe, conforme à la loi du 14 décembre 2005 portant suppression des titres au porteur, a été instaurée par les articles 61 à 69 de la loi 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

ce prélèvement anticipatif a rapporté 182,7 millions d'euros. La mesure avait été évaluée à 203 millions d'euros.

- Réforme de la fiscalité des revenus mobiliers

La réforme de la fiscalité des revenus mobiliers décidée lors du conclave de novembre 2011 prévoyait les dispositions suivantes :

- augmentation du précompte mobilier²⁷ ;
- introduction d'une cotisation complémentaire de 4 % sur les hauts revenus de l'épargne applicable aux revenus mobiliers qui excèdent un total net de 20.020 euros²⁸ ;
- obligation de déclarer les revenus mobiliers dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques, sauf exception²⁹.

Selon l'administration, la plus-value de précompte mobilier en 2012, par rapport à 2011, est de 290 millions d'euros. En raison des problèmes rencontrés avec le programme de comptabilisation des recettes, il n'a pas été possible pour l'administration de donner des chiffres par produit.

Si on compare ces 290 millions d'euros aux 826,5 millions d'euros budgétés lors de la réforme, on constate un écart de plus de 500 millions d'euros. Fin janvier 2013, l'administration estimait que les recettes de précompte mobilier de 2012, à législation constante, étaient inférieures de près de 9 % aux recettes de 2011. Comme elles sont proportionnelles à la base taxable, on peut conclure que la base taxable du précompte mobilier s'est réduite de manière similaire. Cette réduction due à la réforme de la fiscalité des revenus mobiliers a manifestement été sous-estimée.

En ce qui concerne la cotisation complémentaire de 4 % sur les hauts revenus de l'épargne, des chiffres plus précis sont disponibles, tant en prévision qu'en réalisation. Le budget prévoyait une recette de 134 millions d'euros et celle-ci s'est élevée à 49,2 millions, soit une surestimation de 84,8 millions d'euros. En raison de la complexité de la mesure, tant en ce qui concerne l'imposition que la perception, cette cotisation a été supprimée dans la loi-programme du 27 décembre 2012, et n'a donc été d'application que pour 2012.

- Réforme des intérêts notionnels

La réforme des intérêts notionnels³⁰ du conclave de novembre 2011 prévoyait trois mesures relatives à l'exercice budgétaire 2012 :

- limitation du taux de déduction des intérêts notionnels à 3,5 % pour les PME et 3 % pour les autres entreprises pour 2012, 2013 et 2014³¹ ;
- suppression de la possibilité de reporter les intérêts notionnels qui n'ont pas été déduits à cause d'un bénéfice imposable nul ou insuffisant³² ;

²⁷ Articles 27 et 29 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

²⁸ Article 28 de la loi précitée.

²⁹ Article 33 de la loi précitée.

³⁰ Pour un aperçu sur le système de déduction des intérêts notionnels et son incidence sur les recettes fiscales, voir Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 167-173. Disponible sur www.courdescomptes.be.

³¹ Article 45 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

³² Article 48 de la loi du 13 décembre 2012 portant des dispositions fiscales et financières.

- étalement de la déduction du stock d'intérêts notionnels du passé qui subsiste à la fin de la période imposable de l'exercice d'imposition 2012³³.

L'incidence des deux premières mesures était estimée à 1.480,5 millions d'euros (montant brut) dans le budget ajusté. Celle de la troisième mesure, à 100 millions d'euros. Le montant de 1.480,5 millions d'euros relatif aux deux premières mesures a été calculé sur la base de la diminution du taux de déduction de 4,2 % (c'est le taux qui aurait dû être appliqué en 2012 si la loi n'avait pas changé) à 3 % (limite adoptée en 2012). Ce montant représente le gain brut réalisé par l'État grâce à la mesure. Il ne comprend toutefois qu'un gain net de 528,2 millions d'euros qui représente le passage du taux de déduction de 3,425 % (2011) à 3 % (2012). La différence, soit 952,3 millions d'euros, constitue la perte de recettes que l'État aurait dû supporter si le taux était passé de 3,425 % (taux applicable en 2011) à 4,2 % (taux applicable en 2012, sans modification législative).

La déduction des intérêts notionnels ne constitue pas une dépense fiscale mais fait partie de la structure même de l'impôt des sociétés. Il n'est donc pas techniquement possible d'en isoler l'incidence. L'administration estime qu'il faut considérer la croissance importante des recettes globales en impôt des sociétés pour juger de l'efficacité des mesures budgétaires relatives à cet impôt, en particulier la déduction des intérêts notionnels. Ainsi, la croissance de plus de 20 % en 2012, par rapport à 2011, serait l'effet de cette réforme principalement, car la reprise économique demeure modérée et ne pourrait pas expliquer ce phénomène.

Commentaires de la Cour

La Cour des comptes constate que l'administration a pu chiffrer l'incidence sur les recettes fiscales de plusieurs mesures prises en 2012. La précision de l'évaluation budgétaire, par rapport aux résultats constatés, est variable. Les surévaluations et sous-évaluations s'équilibrent toutefois plus ou moins. En effet, pour les mesures qui ont pu être chiffrées, le total des recettes estimées est de 584,3 millions d'euros et le total des recettes constatées, de 612,3 millions d'euros, soit une différence de moins de 5 %.

La Cour constate que l'administration n'a pas pu donner de chiffres assez précis sur l'incidence budgétaire de mesures particulièrement importantes. Ainsi, l'administration n'a pas pu communiquer de chiffres précis pour les sept nouvelles mesures du conclave de novembre 2011³⁴ qui devaient rapporter 2.246,2 millions d'euros au total. La Cour des comptes a déjà souligné, dans son Cahier précédent notamment³⁵, que ce manque d'information limite l'évaluation de l'incidence réelle des mesures.

La Cour relève par ailleurs que l'administration n'a pas fourni de données en matière de recettes d'accises pour 2012, alors que ces données avaient été communiquées pour l'exercice budgétaire 2011.

Parmi les mesures qui n'ont pas fait l'objet de rapportage chiffré, la Cour évoque ci-après deux mesures particulières dont l'incidence budgétaire est estimée à 910 millions d'euros au total : la levée du secret bancaire et la lutte contre la fraude fiscale.

³³ Article 56 de la loi précitée.

³⁴ N'est pas prise en compte ici la réforme des intérêts notionnels dont l'incidence budgétaire essentielle provient d'un changement de taux de déduction et est quasiment impossible à évaluer ex-post.

³⁵ Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 162-165. Disponible sur www.courdescomptes.be.

- Levée du secret bancaire

Le budget 2012 a prévu une recette complémentaire de 300 millions d'euros sous l'intitulé « réestimation de l'impact de la levée du secret bancaire ». Cette mesure a été introduite en 2011 et a modifié le code des impôts sur les revenus³⁶ pour permettre à l'administration de s'adresser à tout établissement financier pour obtenir des renseignements concernant un contribuable, client de cet établissement. Ce régime était applicable depuis le 1^{er} juillet 2011.

Pour mettre en œuvre ce dispositif, un point de contact central géré par la Banque nationale de Belgique (BNB) devait être créé pour que les établissements financiers puissent communiquer à la BNB l'identité des clients et leurs numéros de comptes et de contrats³⁷. Si certaines dispositions légales et réglementaires, nécessaires à l'application de la levée du secret bancaire, ont été adoptées en 2011, l'arrêté royal relatif à son fonctionnement a seulement été pris le 17 juillet 2013. Certaines dispositions essentielles de cet arrêté royal n'entreront en vigueur que le 1^{er} mai 2014, soit trois ans après l'adoption de ce nouveau dispositif.

La Cour constate que le retard pris dans la mise en place du point de contact n'aura pas permis d'enregistrer au cours de l'exercice budgétaire 2012 toutes les recettes fiscales supplémentaires prévues par le gouvernement.

- Lutte contre la fraude

Le gouvernement a prévu 610 millions d'euros de recettes provenant de la lutte contre la fraude fiscale. Il a détaillé les mesures et estimé l'incidence de chacune d'elles. Parmi ces mesures figuraient notamment le renforcement de la règle en matière de sous-capitalisation des sociétés (105 millions d'euros), la lutte contre les montages « usufruit turbo » (80 millions d'euros) ainsi qu'une meilleure collaboration et un meilleur échange de données entre les divers services de contrôle sociaux et fiscaux (150 millions d'euros³⁸). Comme la Cour l'avait souligné dans son commentaire sur le projet de budget 2012³⁹, le calcul du produit de ces mesures n'était pas ou était insuffisamment explicité dans les documents budgétaires.

La loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses a pris un certain nombre de mesures dans le cadre de cette lutte contre la fraude fiscale et pour une meilleure perception de l'impôt.

Le 11 mai 2012, le gouvernement a approuvé et présenté le plan d'action 2012-2013 du Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale, où étaient détaillées un certain nombre de mesures déjà évoquées au moment du conclave budgétaire de novembre 2011. Un premier rapport sur ce plan d'action 2012-2013 du Collège pour la lutte contre la fraude a été publié en janvier 2013. Celui-ci faisait état de l'avancement des différentes mesures programmées, mais ne donnait aucun chiffre sur les résultats des actions entamées ou abouties qui peuvent produire des recettes supplémentaires.

³⁶ La loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses, qui règle la mise en œuvre de cette mesure, a modifié l'article 322 du code des impôts sur les revenus et y a introduit un nouvel article 333/1.

³⁷ Article 322, § 3, CIR 92.

³⁸ Ce montant estimé mêle les recettes sociales et fiscales.

³⁹ *Doc. parl.*, Chambre, 6 janvier 2012, DOC 53 1943/003, Commentaires et observations sur les projets de budget de l'État pour l'année budgétaire 2012, p. 25.

Comme pour les autres mesures, la Cour a demandé, sans succès, à l'administration fiscale d'avoir des détails chiffrés sur les résultats relatifs à ce poste important des mesures du budget 2012.

2.1.2 Recettes non fiscales perçues par l'État fédéral

2.1.2.1 Évolution générale

Les recettes non fiscales, soit les recettes courantes et les recettes de capital, s'établissent comme suit, en termes de droits constatés, pour les années 2010 à 2012.

Tableau 13 – Évolution des recettes non fiscales, hors opérations techniques de dette publique (réalisation, en millions d'euros)

	2010	2011	2012
Recettes non fiscales	6.857,8	6.847,1	11.463,3

Source : Cour des comptes, sur la base des données de l'administration

La nette progression en 2012 s'explique par la bonne réalisation des recettes de capital, notamment le remboursement intégral par KBC du prêt qui lui avait été accordé pour un total de 3,5 milliards d'euros, majoré d'une prime de remboursement de 525 millions d'euros. Toutefois, cette recette n'a pas eu d'impact, de par la nature de l'opération, sur le solde de financement.

2.1.2.2 Réalisation des recettes 2012

Étant donné la grande hétérogénéité des recettes non fiscales, le tableau suivant ne reprend que les dix recettes non fiscales les plus significatives, c'est-à-dire au montant nominal le plus important.

Tableau 14 – Recettes non fiscales les plus importantes (en millions d'euros)

Sections	Intitulé	Budget ajusté	Réalisation	Écart
18	Remboursement de prêts accordés par le Trésor dans le cadre de la crise financière (hors primes de remboursement)	2.333,0	3.500,0	1.167,0
18	Contribution des institutions financières au fonds spécial de protection des dépôts créé par l'arrêté royal du 14 novembre 2008 afin d'assurer la protection des dépôts pour les banques et les sociétés de bourse adhérentes	1.056,7	1.000,1	-56,6
18	Contribution du secteur énergétique	800,0	799,1	-0,9
18	Indemnités à verser par les institutions bancaires pour l'utilisation de la garantie de l'État lors de prêts interbancaires	840,0	746,2	-93,8
18	Part attribuée à l'État dans le résultat de la Banque nationale de Belgique	825,0	685,6	-139,4

Sections	Intitulé	Budget ajusté	Réalisation	Écart
18	Gains en capital autres que gains de change (y compris primes de remboursement)	350,0	527,3	177,3
18	Frais de perception remboursés par les Communautés européennes à charge des recettes effectuées pour leur compte	539,8	516,1	-23,7
33	Dividende versé à l'État par Belgacom	482,6	443,6	-39,0
18	Intérêts sur prêts consentis dans le cadre de la crise financière	350,7	353,6	2,9
33	Recouvrement des frais trop payés à la Poste pour l'exercice des tâches de services publics qui lui sont confiées	293,0	300,8	7,8

Source : *compte d'exécution du budget*

De manière générale, pour l'ensemble des recettes non fiscales, la réalisation des recettes courantes a été de 316,6 millions d'euros inférieure aux prévisions alors que celle des recettes de capital a été de 1.503,5 millions d'euros supérieure à celles-ci.

Parmi les recettes reprises dans le tableau ci-dessus, on peut relever, outre le remboursement du prêt accordé à une institution financière, des recettes liées à l'intervention de l'État lors de la crise financière de 2008. Le secteur financier, en échange de cette aide, paie divers intérêts, contributions, et indemnités⁴⁰. D'autres recettes résultent des opérations de la dette publique. Globalement, 2012 a été favorable à l'État en termes d'évolution des cours et taux d'intérêt.

Par ailleurs, la contribution du secteur énergétique a atteint un montant significatif en 2012, suite à des délais importants dans la perception de cette contribution pour 2011, occasionnés par un retard dans l'établissement du droit, et à des mesures budgétaires spécifiques (voir ci-après).

Par contre, la part attribuée à l'État dans le résultat de la Banque nationale n'a pas atteint les résultats escomptés.

Enfin, les frais de perception remboursés par les Communautés européennes à charge des recettes effectuées pour leur compte (516,1 millions d'euros) sont classés parmi les recettes non fiscales. Il s'agit toutefois de recettes fiscales par nature au moment de leur perception auprès des redevables, soit des droits de douane et de la TVA.

2.1.2.3 Exécution des mesures budgétaires

Afin d'optimiser le rendement de ces recettes, des mesures ont été prises par le gouvernement, notamment lors de conclaves budgétaires.

⁴⁰ Voir l'article consacré à l'impact financier des mesures d'aide prises dans le cadre de la crise financière et pour garantir la stabilité financière de la zone euro dans la partie III de ce Cahier.

Le tableau ci-après présente un résumé des mesures prises lors de conclaves et contrôles budgétaires, avec l'appui du comité de monitoring, corrigées de certaines erreurs matérielles et doubles emplois, et une estimation de leur réalisation.

Tableau 15 – *Produit des mesures budgétaires : recettes non fiscales (en millions d'euros)*

Mesure	Montant	Réalisation estimée	En %
Contribution bancaire : contribution supplémentaire récurrente	100,0	87,8	88 %
Fonds de protection des dépôts	586,0	529,4	90 %
Rente nucléaire (contribution du secteur énergétique)	300,0	299,1	100 %
Loterie : rente de monopole	40,0	48,4	121 %
Dividende Belgacom	96,0	57,0	59 %
Dividende bpost	9,2	13,9	151 %
Dividende BNB (Banque nationale)	220,0	80,6	37 %
Dividende Loterie	10,0	10,0	100 %
Licences 4G	118,7	120,1	101 %
Bpost - remboursement des aides	293,0	300,8	103 %
Plaques d'immatriculation	18,0	12,4	69 %
OCSC (Organe central pour la saisie et la confiscation)	29,0	35,0	121 %
Autres	7,4	7,4	100 %
Total	1.827,3	1.601,9	88 %

Source : Cour des comptes, sur la base des données de l'administration

Trois de ces mesures ont donné, en termes de taux de réalisation, des résultats inférieurs à la moyenne : le dividende de la BNB (37 %), le dividende de Belgacom (59 %) et l'augmentation du prix des plaques d'immatriculation (69 %). En termes nominaux, ce sont les réalisations des mesures liées au secteur bancaire⁴¹ qui s'écartent le plus des estimations (-68,8 millions d'euros).

Enfin, le remboursement par bpost des aides d'État (300,8 millions d'euros) est en fait la conséquence d'une décision de la Commission européenne et ne peut pas être considéré comme le résultat d'une mesure du gouvernement au sens strict.

2.2 Recettes des voies et moyens

Les recettes des voies et moyens sont les recettes que l'État conserve après avoir attribué à d'autres bénéficiaires (tels que l'Union européenne, les communautés et régions, la sécurité sociale ainsi que les pouvoirs locaux) une grande partie des recettes qu'il a perçues.

Elles sont établies en droits constatés à l'exception des recettes de l'administration fiscale⁴². Le tableau ci-après comprend les montants des prévisions et des réalisations de l'ensemble des recettes pour 2012.

⁴¹ Il s'agit de la contribution bancaire et du fonds de protection des dépôts.

⁴² Article 167 de la loi portant des dispositions diverses (I) du 29 décembre 2010, valable jusqu'à l'exercice 2014.

Tableau 16 – Recettes des voies et moyens (en millions d'euros)

Intitulé	Budget ajusté	Réalisation	Écart
Recettes courantes			
fiscales	41.282,3	40.815,4	-466,9
non fiscales	6.669,0	6.352,4	-316,6
Total des recettes courantes	47.951,3	47.167,8	-783,5
Recettes de capital	3.563,8	5.067,3	1.503,5
Total des recettes courantes et de capital	51.515,1	52.235,1	720,0
Produits d'emprunts	47.835,0	61.455,7	13.620,7
Total des recettes des voies et moyens	99.350,1	113.690,8	14.340,7

Source : compte d'exécution du budget

Le tableau suivant montre l'évolution des recettes entre 2010 et 2012.

Tableau 17 – Évolution des recettes des voies et moyens de 2010 à 2012 (en millions d'euros)

Intitulé	2010	2011	2012
Recettes courantes			
fiscales	36.959,8	34.296,6	40.815,4
non fiscales	4.311,4	6.142,6	6.352,4
Total des recettes courantes	41.271,2	40.439,2	47.167,8
Recettes de capital	2.434,8	595,3	5.067,3
Total des recettes courantes et de capital	43.706,0	41.034,5	52.235,1
Produits d'emprunts	46.277,9	50.458,5	61.455,7
Total des recettes des voies et moyens	89.983,9	91.493,0	113.690,8

Source : compte d'exécution du budget

Les recettes fiscales ont été commentées au point 2.1.1 ci-avant.

Les fortes fluctuations des recettes de capital, qui dépendent d'opérations ponctuelles, sont une fois encore illustrées par l'évolution 2010-2012.

Ces éléments expliquent l'évolution assez remarquable des recettes des voies et moyens hors produits d'emprunts en 2012 (voir le total des recettes courantes et de capital dans le tableau).

3 Dépenses et exécution des mesures budgétaires

3.1 Évolution générale

Les tableaux ci-après présentent l'évolution des dépenses effectuées sur les crédits budgétaires, selon une répartition fonctionnelle et économique, ainsi que de l'encours des engagements transféré à l'exercice 2013.

3.1.1 Évolution des dépenses primaires

Les dépenses budgétaires *totales* ont atteint 108.328,6 millions d'euros en 2012.

Les dépenses *primaires* représentent les dépenses totales, diminuées des imputations à la section 51 – Dette publique, relatives aux amortissements de la dette publique et aux charges d'intérêt de cette dette. Ces dépenses s'élèvent à 61.439,8 millions d'euros⁴³, soit 3,2 % de plus qu'en 2011⁴⁴. Cette augmentation s'explique en majeure partie par la hausse des dépenses au SPF Sécurité sociale, résultant plus particulièrement du versement de la dotation d'équilibre à l'ONSS-Gestion globale, et au niveau des Pensions. À la Police fédérale et au SPF Justice, l'augmentation se situe principalement dans les dépenses en matière de personnel. Au SPF Intérieur, la hausse des dépenses est surtout due à l'octroi d'une dotation de mobilité et de compensations à la Région de Bruxelles-Capitale en vertu des accords institutionnels.

3.1.2 Évolution des dépenses selon la répartition fonctionnelle

L'approche fonctionnelle ventile les dépenses en fonction de la mission des différents services. Elle se traduit dans les sections du budget général des dépenses et distingue la cellule d'autorité, la cellule sociale et la cellule économique.

Tableau 18 – Évolution des dépenses à la charge des crédits de liquidation selon la répartition fonctionnelle (en millions d'euros)

Sections	Liquidé en 2010	Liquidé en 2011	Liquidé en 2012
Cellule d'autorité	11.743,1	16.146,2	16.227,0
01. Dotations	467,8	493,3	498,2
02. Chancellerie du Premier ministre	107,0	104,3	102,6
03. Budget et Contrôle de la gestion	31,2	29,5	27,2
04. Personnel et Organisation	53,4	54,6	52,1
05. Technologie de l'information et de la communication	29,9	29,6	27,5
12. Justice	1.753,9	1.817,7	1.952,8
13. Intérieur	608,5	623,1	785,4
14. Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement	1.835,7	1.866,8	1.480,3
16. Défense	2.780,8	2.760,1	2.802,8
17. Police fédérale et Fonctionnement intégré	1.658,9	1.685,0	1.841,2
18. Finances	1.761,0	5.948,0	5.895,1

⁴³ Les dépenses primaires (61,4 milliards d'euros) ont été calculées en déduisant des dépenses budgétaires totales (108,3 milliards d'euros) les dépenses d'amortissement de la dette (-34,0 milliards d'euros) ainsi que les intérêts de la dette (-12,9 milliards d'euros). Les dépenses budgétaires reprises au point 1 (63,3 milliards d'euros) comprennent les intérêts, mais ne tiennent pas compte de l'achat de titres (-11,0 milliards d'euros) étant donné qu'il s'agit d'opérations internes.

⁴⁴ Pour comparer de façon correcte les exercices budgétaires 2011 et 2012 et les exercices précédents, il faut tenir compte du fait que des crédits d'amortissement de la dette ont été déplacés dans la catégorie des participations et octrois de crédits, ce qui a eu pour effet d'augmenter considérablement les dépenses primaires à partir de 2011. Par ailleurs, à la suite de l'entrée du SPF Finances dans Fedcom, certaines allocations de base, telles que les intérêts sur cautionnements et consignations, ont été transférées du budget de la dette publique à la section budgétaire 18 à partir de 2011. En outre, les dépenses primaires fluctuent depuis 2008, en particulier à cause des dépenses exceptionnelles relatives à des participations et des octrois de crédits dans le cadre de la crise financière et de l'aide aux États membres de l'Union européenne (voir Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p.76-77).

Sections	Liquidé en 2010	Liquidé en 2011	Liquidé en 2012
19. Régie des bâtiments	654,9	734,2	761,9
Cellule sociale	22.748,7	22.190,8	25.937,6
21. Pensions	8.008,8	8.585,8	9.053,3
23. Emploi, Travail et Concertation sociale	597,4	594,5	592,0
24. Sécurité sociale	12.405,2	11.244,4	14.453,1
25. Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Environnement	350,2	298,2	298,7
44. Intégration sociale, Lutte contre la pauvreté et Économie sociale	1.387,1	1.467,8	1.540,4
Cellule économique	4.415,2	4.460,3	4.379,5
32. Économie, PME, Classes moyennes et Énergie	387,4	357,1	322,3
33. Mobilité et Transports	3.487,2	3.529,7	3.409,4
46. Politique scientifique	540,7	573,6	647,8
Autres	4.475,6	16.714,6	14.895,7
51. Dette publique, hors amortissements et charges d'intérêt	1.722,5	13.854,2	11.867,2
52. Union européenne	2.753,1	2.860,4	3.028,5
Total des dépenses primaires	43.382,6	59.512,0	61.439,8
Charges d'intérêt de la dette publique	11.198,3	12.082,2	12.857,5
Amortissements de la dette publique	28.841,5	30.726,9	34.031,2
Total des dépenses	83.422,5	102.321,0	108.328,6

Source : Cour des comptes

3.1.3 Évolution de l'encours

L'encours des engagements pouvant encore être liquidés après 2012 s'élevait à 6.554,3 millions d'euros⁴⁵ au 1^{er} janvier 2013 contre 4.327,9 millions d'euros au 1^{er} janvier 2012. L'augmentation de l'encours par rapport à l'année précédente est imputable, à raison de 1.847,7 millions d'euros, à la participation de la Belgique au FMI, qui a été engagée en 2012 mais pas encore liquidée⁴⁶. Abstraction faite de ce montant, la hausse de l'encours total est ramenée à 378,7 millions d'euros.

Cette augmentation résulte principalement d'engagements imputés aux sections 14 (Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement) et 16 (Défense). Dans le premier cas, il s'agit de la mise en route de nouveaux programmes d'aide pluriannuels et, dans le second, de contrats à long terme d'acquisition de matériel militaire.

⁴⁵ L'annexe *Règlement des engagements* au compte d'exécution du budget fait mention d'un encours de 6.598,1 millions d'euros au 31 décembre 2012. Cette situation ne reflète pas fidèlement les engagements encore à liquider, puisqu'il contient encore l'encours des engagements arrivés au terme de leur durée de validité (article 26 de la loi du 22 mai 2003) et d'autres soldes à ne pas reporter. Le montant précité a dès lors été corrigé.

⁴⁶ Quatorzième révision générale des quotes-parts des membres du FMI, adoptée par la loi du 16 janvier 2012 (voir Justification du budget général des dépenses pour l'année budgétaire 2013 – 18. SPF Finances, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2523/012, p. 34-35).

Pour un grand nombre de départements, l'encours est influencé par quelques conventions pluriannuelles qui ont souvent été conclues dans le cadre de programmes d'investissement ou de réinvestissement en matériel et en infrastructure ou d'engagements financiers à long terme.

Tableau 19 – Évolution des engagements restant à liquider (en millions d'euros)

Sections	Encours 1 ^{er} janvier 2012	Engage- ments 2012	Liquidé en 2012	Annulations et non- reports	Encours 1 ^{er} janvier 2013
01. Dotations	0,0	498,2	498,2	0,0	0,0
02. Chancellerie du Premier ministre	5,5	123,4	102,6	0,4	26,0
03. Budget et Contrôle de la gestion	5,2	30,3	27,2	1,3	7,1
04. Personnel et Organisation	27,8	49,7	52,1	4,0	21,4
05. Technologie de l'information et de la communication	17,7	31,8	27,5	3,3	18,7
12. Justice	138,8	1.947,4	1.952,8	2,8	130,6
13. Intérieur	168,9	781,8	785,4	0,1	165,2
14. Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement	603,3	1.755,1	1.480,3	17,0	861,1
16. Défense	1.529,0	2.908,1	2.802,8	7,0	1.627,3
17. Police fédérale et Fonctionnement intégré	71,7	1.815,1	1.841,2	5,6	40,0
18. Finances	263,4	7.723,2	5.895,1	46,0	2.045,6
19. Régie des bâtiments	0,0	761,9	761,9	0,0	0,0
21. Pensions	0,0	9.053,3	9.053,3	0,0	0,0
23. Emploi, Travail et Concertation sociale	14,2	593,0	592,0	3,3	11,8
24. Sécurité sociale	10,1	14.456,4	14.453,1	1,4	12,0
25. Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Environnement	43,7	303,1	298,7	4,0	44,1
32. Économie, PME, Classes moyennes et Énergie	662,8	328,0	322,3	4,7	663,8
33. Mobilité et Transports	360,6	3.404,4	3.409,4	30,0	325,6
44. Intégration sociale, Lutte contre la pauvreté et Économie sociale	166,9	1.597,8	1.540,4	4,3	219,9
46. Politique scientifique	238,1	744,6	647,8	0,9	333,9
51. Dette publique	0,0	58.756,0	58.756,0	0,0	0,0
52. Union européenne	0,0	3.028,5	3.028,5	0,0	0,0
Total	4.327,9	110.691,2	108.328,6	136,1	6.554,3

Source : Cour des comptes

3.1.4 Évolution des dépenses selon la répartition économique

Les dépenses budgétaires peuvent être ventilées comme suit en fonction de leur classification économique.

Tableau 20 – Évolution des dépenses à la charge des crédits de liquidation selon la répartition économique (en millions d'euros)

Classification économique	Liquidé en 2010	Liquidé en 2011	Liquidé en 2012
Dépenses courantes pour biens et services	8.435,7	8.571,2	8.646,6
dont dépenses de personnel	6.267,4	6.421,6	6.714,6
Charges d'intérêts	11.200,2	12.138,0	12.961,9
dont :			
– charges d'intérêt de la dette publique	11.198,3	12.082,2	12.857,5
– charges d'intérêt comprises dans les dépenses des SPF	1,9	55,8	104,4
Transferts de revenus à destination d'autres secteurs de l'économie	8.124,8	8.304,4	8.385,7
Transferts de revenus à l'intérieur du secteur des administrations publiques	22.526,8	22.043,0	25.965,8
Transferts en capital	2.276,0	2.415,3	2.179,1
Investissements	153,4	131,0	293,4
Octroi de crédits et participations	1.864,1	17.991,3	15.865,0
Amortissements de la dette publique	28.841,5	30.726,9	34.031,2
Total	83.422,5	102.321,0	108.328,6

Source : Cour des comptes

Les dépenses courantes pour biens et services sont constituées, pour les trois quarts environ, des traitements et des charges sociales. La Défense, les Finances, la Justice et la Police fédérale sont les départements qui présentent les dépenses les plus importantes en matière de personnel⁴⁷.

Les charges d'intérêt dans les dépenses des SPF proviennent principalement du SPF Finances et du SPP Politique scientifique⁴⁸.

Les transferts de revenus aux autres secteurs de l'économie se subdivisent en trois ensembles : les subventions aux entreprises (1.892,3 millions d'euros), les subventions aux particuliers (2.551,9 millions d'euros) et les transferts à l'étranger (3.941,5 millions d'euros).

Dans le cadre des transferts de revenus au sein du secteur des administrations publiques, 10.882,6 millions d'euros ont été versés à des organismes ou agences faisant partie du pouvoir fédéral au sens strict, 11.951,5 millions d'euros au secteur de la sécurité sociale,

⁴⁷ Voir le chapitre 6 – Évolution des effectifs et des dépenses de personnel dans la fonction publique fédérale.

⁴⁸ Les dépenses supplémentaires en 2012 se situent au niveau du SPP Politique scientifique et sont imputables, à la suite d'une condamnation de l'État, à des charges du passé dans le secteur Enseignement (décision du conseil des ministres n° 3227).

2.057,4 millions d'euros aux pouvoirs locaux et un total de 1.074,3 millions d'euros à l'enseignement subventionné et aux entités fédérées.

Les transferts en capital se sont élevés à 2.179,1 millions d'euros et concernent essentiellement les investissements dans le réseau ferroviaire, le transfert vers le fonds RER et la couverture des frais opérationnels de la Coopération technique belge (CTB).

Les octrois de crédits et les participations ont atteint 15.865,0 millions d'euros. Abstraction faite des dépenses qui, avant 2011, étaient comprises dans la rubrique Amortissement de la dette, ils représentent un montant de 4.164,6 millions d'euros, constitué presque intégralement de participations et d'octrois de crédits dans le cadre de la crise financière⁴⁹.

3.2 Mesures budgétaires 2012

3.2.1 Réalisation des mesures budgétaires

Comme précisé ci-avant, les principales économies dans les dépenses concernent la sécurité sociale (3.018,0 millions d'euros) et les dépenses primaires (2.080,5 millions d'euros). Comme l'État fédéral et les entités fédérées n'ont toujours pas conclu d'accord sur les compétences dites usurpées, l'État fédéral a encore dû prendre en charge ces dépenses (250,0 millions d'euros) et l'économie prévue sur ce point n'a pas été réalisée.

Tableau 21 – Principales économies dans les dépenses primaires et les intérêts (en millions d'euros)

Mesure	Montant	Proportion	Réalisation
Réductions générales des crédits de fonctionnement et d'investissement, y compris la sous-utilisation et le blocage administratif de crédits	705,4	33,9 %	Oui
Suppression du fonds des mesures environnementales relatives aux véhicules automobiles (Meva)	328,0	15,8 %	Partielle
Économies au sein du groupe SNCB	325,0	15,6 %	Oui
Économie sur et gestion de la provision inter-départementale	213,0	10,2 %	Oui
Économie en matière de coopération au développement	195,6	9,4 %	Oui
Réévaluation des charges d'intérêt	124,0	6,0 %	Oui
Contribution de responsabilisation	88,6	4,3 %	Non
Autres	100,9	4,8 %	Oui
Total	2.080,5	100,0 %	

Source : Cour des comptes

Environ un tiers de l'économie (705,4 millions d'euros) dans les dépenses primaires et les intérêts a été réalisé par le biais d'une réduction générale des moyens de fonctionnement. Ces économies ont généralement été déduites des crédits octroyés dès l'établissement du budget initial ou ajusté. Les économies suivantes ont donc été réalisées effectivement :

⁴⁹ À savoir les participations dans Dexia (2.915,0 millions d'euros) et le Fonds de stabilité financière (1.112,7 millions d'euros).

- une diminution des crédits de personnel de 120,0 millions d'euros ;
- une baisse des crédits de fonctionnement et d'investissement de 67,3 millions d'euros ;
- une réduction des moyens de fonctionnement des cellules stratégiques des ministres et des secrétaires d'État à raison de 3,0 millions d'euros ;
- une diminution des subventions facultatives de 5,7 millions d'euros ;
- une sous-utilisation supplémentaire de 250 millions d'euros⁵⁰, dont 200 millions à la charge des SPF et des SPP⁵¹ et 50 millions d'euros à la charge des organismes d'intérêt public et assimilés ;
- la réévaluation et le blocage administratif de certaines dépenses primaires pour un montant de 306,9 millions d'euros⁵².

Dans un souci d'exhaustivité, il est signalé que le gouvernement a décidé lors des conclaves budgétaires d'augmenter certains crédits de fonctionnement à raison de 47,5 millions d'euros au total⁵³. Ce montant a dès lors été déduit des économies imposées (752,9 millions d'euros).

Lors du conclave budgétaire en vue de l'établissement du budget initial, il a été décidé de supprimer la réduction sur facture pour « véhicules propres » (le fonds Meva)⁵⁴. Cette mesure devait donner lieu à une économie de 328,0 millions d'euros. Il a cependant fallu verser encore 97,9 millions d'euros en 2012 en raison de l'introduction tardive de dossiers, si bien que l'économie réalisée n'a finalement atteint que 230,1 millions d'euros⁵⁵.

L'économie imposée au groupe SNCB (325,0 millions d'euros) a été, pour une partie, directement déduite des dotations octroyées (à raison de 253,0 millions d'euros) et résulte, pour l'autre partie, d'un remboursement de 72,0 millions d'euros de moyens inutilisés. Cette économie a donc été entièrement réalisée. Elle sera abordée plus en détail ci-après⁵⁶.

Une autre mesure importante portait sur l'amélioration de la gestion de la provision interdépartementale au SPF Budget et Contrôle de la gestion pour 213,0 millions d'euros :

- une économie supplémentaire de 23,0 millions d'euros due au ralentissement de l'inflation ;
- le non-octroi des augmentations de crédits à base légale pour 151,0 millions d'euros (les « colonnes C et C' »⁵⁷) ;
- une réduction de la provision générale de 59,0 millions d'euros.

À noter également que le gouvernement a décidé, au cours des divers conclaves budgétaires, d'augmenter la provision interdépartementale de 20 millions d'euros dans le cadre

50 Il s'agit d'une sous-utilisation en supplément de celle de 650 millions d'euros qui avait été évaluée par le comité de monitoring du 30 septembre 2011.

51 Voir également le point 4.1.

52 Celle-ci résulte essentiellement de l'application de diverses circulaires en matière de prudence budgétaire.

53 Il s'agit de l'augmentation nette des crédits relatifs aux frais de fonctionnement qui n'ont pas été compensés sur d'autres crédits.

54 Le fonds Meva est le fonds des mesures environnementales relatives aux véhicules automobiles.

55 Voir aussi le point 5.3.

56 Voir le point 4.3 – Examen de certaines sections du budget général des dépenses – SPF Mobilité et Transports (section 33).

57 Il s'agit des crédits demandés pour des dépenses à base légale, mais qui pouvaient encore être reportés.

des projets Optifed⁵⁸. Ce montant a donc été déduit de l'économie totale (233,0 millions d'euros).

Les crédits de fonctionnement de la Direction générale de la coopération au développement ont fait l'objet d'une économie de 195,6 millions d'euros à la suite des décisions de ne pas octroyer 145,0 millions d'euros d'augmentations de crédits à base légale (lors de l'établissement du budget initial) et de réduire effectivement les crédits de 50,6 millions d'euros (à l'occasion du premier ajustement budgétaire).

L'évolution favorable des taux d'intérêt a permis à l'administration de réduire de 351,1 millions d'euros, lors des ajustements budgétaires, les crédits octroyés initialement pour le financement des charges d'intérêt (13.371,6 millions d'euros). Le gouvernement a évalué qu'une diminution supplémentaire s'élèverait à 124,0 millions d'euros. Les charges d'intérêt avaient ainsi été estimées à 12.896,5 millions d'euros pour 2012. En fin de compte, 12.857,5 millions d'euros d'intérêts ont été payés, soit 774,5 millions d'euros de plus qu'en 2011. Cette hausse est essentiellement due à l'augmentation de la dette et à la diminution des recettes des swaps d'intérêt.

La mesure d'économie concernant la contribution de responsabilisation pour les pensions des fonctionnaires (88,6 millions d'euros) n'a pas été réalisée à défaut d'un accord entre les différentes autorités concernées⁵⁹.

Par ailleurs, le gouvernement a pris toute une série de mesures d'économie moins importantes dans les dépenses primaires, pour un total de 100,9 millions d'euros, dont les principales sont :

- une économie supplémentaire de 55,0 millions d'euros sur les crédits de liquidation de la Défense ;
- une économie de 13,3 millions d'euros sur les frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police⁶⁰ ;
- une économie de 13,0 millions d'euros sur les dépenses de personnel et de fonctionnement des organismes d'intérêt public et assimilés ;
- une réduction de la compensation accordée à bpost à raison de 10,0 millions d'euros⁶¹.

Ces mesures d'économie ont été réalisées en diminuant effectivement les crédits octroyés sur la base des économies imposées ou en n'accordant pas l'indexation des crédits autorisée par les circulaires.

⁵⁸ Lors du conclave budgétaire initial, le gouvernement a décidé de soutenir financièrement des projets contribuant à améliorer le fonctionnement des administrations fédérales. À cette fin, il a augmenté la provision interdépartementale de 30 millions d'euros. Ce montant a toutefois été réduit de 10 millions d'euros lors du conclave relatif au premier ajustement budgétaire.

⁵⁹ L'arrêté royal du 27 décembre 2012 fixant les montants des contributions de responsabilisation pour l'année 2012 limite la contribution de responsabilisation des entités fédérées pour les pensions de leurs fonctionnaires à 16,2 millions d'euros. Voir aussi les Commentaires et observations sur les projets d'ajustement du budget 2013, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2769/002, p. 39.

⁶⁰ Voir aussi le point 4.3 – Examen de certaines sections du budget général des dépenses – SPF Justice (section 12).

⁶¹ Voir aussi le point 4.3 – Examen de certaines sections du budget général des dépenses – SPF Mobilité et Transports (section 33).

Enfin, il faut souligner l'importance des diverses circulaires sur la prudence budgétaire et les blocages administratifs des crédits. Les directives qu'elles contiennent ont donné lieu à une sous-utilisation des crédits des SPF et des SPP pour un peu plus d'un milliard d'euros⁶².

Tableau 22 – Principales économies en matière de sécurité sociale (en millions d'euros)

Mesure	Montant
Réduction générale des crédits, y compris la réduction de la norme légale de croissance, la sous-utilisation et les blocages administratifs	2.361,3
Incidence de la réforme structurelle du marché de l'emploi	379,8
Économies relatives aux organismes publics de sécurité sociale et aux organismes tiers	140,5
Titres-services	24,8
Indexation bornes hauts salaires	13,5
Autres	98,1
Total	3.018,0

Source : Cour des comptes

La mise en œuvre des mesures en matière de sécurité sociale est détaillée dans le Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale⁶³.

Tableau 23 – Principales mesures en matière de lutte contre la fraude (en millions d'euros)

Mesure	Montant
Fraude fiscale	768,7
Fraude sociale	205,9
Total	974,6

Source : Cour des comptes

Les mesures de lutte contre la fraude fiscale ont déjà été présentées au point 2.1.1 du présent chapitre. Celles concernant la fraude sociale sont examinées au chapitre 2, point 2.6, du Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale.

3.2.2 Réalisation du solde de financement prévu

Comme précisé au point 1.4, l'objectif budgétaire pour l'entité I a été fixé à un déficit de financement maximal de 9,1 milliards d'euros. Bien que la plupart des mesures budgétaires relatives à l'État fédéral aient été réalisées, le déficit atteint 13,1 milliards d'euros et dépasse ainsi de 4,1 milliards d'euros l'objectif budgétaire fixé.

⁶² Voir aussi le point 4.1.2.

⁶³ Cour des comptes, Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale – Gestions globales et institutions publiques de sécurité sociale, Bruxelles, septembre 2013, chapitre 2 – Analyse des mesures budgétaires. Disponible sur www.courdes-comptes.be.

Tableau 24 – Comparaison entre le budget ajusté et la réalisation du solde de financement pour l'entité I en 2012 (en milliards d'euros)

Description		Budget	Réalisation	Différence
Recettes (I)		130,1	131,2	1,1
Voies et moyens	Recettes fiscales	41,3	40,8	-0,5
	Recettes non fiscales	10,2	11,5	1,3
Sécurité sociale	Cotisations sociales	47,7	47,9	0,2
	Financement alternatif	15,0	14,9	-0,1
	Autres	15,9	16,1	0,2
Dépenses (II)		123,9	125,4	1,5
	Dépenses primaires	45,4	46,5	1,1
	Sécurité sociale	78,5	78,9	0,4
Solde budgétaire primaire (III) = (I) – (II)		6,2	5,8	-0,4
	État fédéral	6,1	5,8	-0,3
	Sécurité sociale	0,1	0,0	-0,1
Corrections de passage (IV) :		-3,0	-6,8	-3,8
	État fédéral	-2,9	-6,6	-3,7
	Sécurité sociale	-0,1	-0,2	-0,1
Solde de financement primaire (V) = (III) – (IV)		3,2	-1,0	-4,2
	État fédéral	3,2	-0,8	-4,0
	Sécurité sociale	0,0	-0,2	-0,2
Charges d'intérêt (VI)		-12,3	-12,1	+0,2
Solde de financement (VII) = (V) – (VI)		-9,1	-13,1	-4,0
	État fédéral	-9,1	-12,9	-3,8
	Sécurité sociale	0,0	-0,2	-0,2

Source : Cour des comptes

Le solde budgétaire primaire réalisé est inférieur aux prévisions à raison de 0,4 milliard d'euros, car les dépenses supérieures aux prévisions du budget (+1,5 milliard d'euros) n'ont pas été compensées par les recettes supérieures aux prévisions du budget (+1,1 milliard d'euros).

Le fait que les dépenses primaires sont plus élevées que prévu s'explique principalement par l'augmentation de la participation au capital de Dexia (2,9 milliards d'euros) et l'imputation des dépenses de personnel liées au treizième mois dans les départements ayant adhéré au système Fedcom (324,0 millions d'euros)⁶⁴. La non-liquidation de la participation au FMI (1,8 milliard d'euros) et la sous-utilisation plus importante que prévu à la suite notamment du blocage administratif des crédits (264,4 millions d'euros) n'ont pu compenser cette augmentation que partiellement. En outre, les dépenses en matière de sécurité sociale ont également enregistré une croissance un peu plus élevée que celle prévue initialement dans le budget (0,4 milliard d'euros).

⁶⁴ Ces dépenses de personnel liées au treizième mois sont neutralisées dans le calcul du solde de financement.

Les recettes plus élevées sont dues presque entièrement à la partie non budgétée du remboursement de l'emprunt par KBC (environ 1,2 milliard d'euros). Les recettes fiscales sont en revanche inférieures aux estimations (0,5 milliard d'euros), mais sont compensées en partie par les recettes plus élevées en matière de sécurité sociale (0,4 milliard d'euros, hors financement alternatif).

Comme l'indique le tableau ci-avant, quelques corrections doivent être apportées en vue du calcul du solde de financement primaire. Les participations et les octrois de crédits représentent les principales recettes et dépenses qui ne sont pas prises en compte pour le calcul du solde de financement (code SEC 8). L'augmentation des corrections de passage fédérales à raison de -3,9 milliards d'euros s'explique en grande partie par la neutralisation du remboursement des prêts qui n'avaient pas été budgétés initialement (-1,6 milliard d'euros)⁶⁵ et par l'arrêt de la neutralisation de dépenses budgétées parce que celles-ci n'ont pas été liquidées en 2012 (-2,0 milliards d'euros)⁶⁶. Les autres corrections de passage ont aussi été adaptées. Il a ainsi été tenu compte d'ajustements supplémentaires concernant :

- le périmètre du secteur public : +140 millions d'euros ;
- les moments d'enregistrement différents : -320 millions d'euros, dont -820 millions d'euros pour l'enregistrement des impôts sur une base transactionnelle et +500 millions d'euros notamment pour la neutralisation du treizième mois en matière de dépenses de personnel ;
- la non-réalisation de l'économie sur les compétences usurpées (-250 millions d'euros) et la levée de la marge de conjoncture (+180 millions d'euros).

Enfin, les charges d'intérêt⁶⁷ sont également prises en compte dans le calcul du solde de financement, tel que la Commission européenne l'utilise comme référence. Les charges d'intérêt ont été inférieures aux prévisions à raison de 230,0 millions d'euros grâce à l'évolution favorable des taux d'intérêt, si bien que le solde de financement atteint 13,1 milliards d'euros.

En conclusion, le déficit de financement en 2012 (-13,1 milliards d'euros) est plus élevé de 4,2 milliards d'euros que le montant budgété (-9,1 milliards d'euros). Cela s'explique en grande partie par l'augmentation de 2,9 milliards d'euros de la participation au capital de Dexia, dont Eurostat a jugé qu'elle ne constituait pas un octroi de crédit mais un transfert de capital à prendre en compte dans le solde de financement. Par ailleurs, les recettes fiscales sont inférieures aux prévisions à raison d'environ 1,1 milliard d'euros, compte tenu de la correction de passage concernant le moment d'enregistrement et la marge conjoncturelle.

⁶⁵ Il s'agit notamment du remboursement de la partie non budgétée de l'emprunt (1,2 milliard d'euros) et des primes de remboursement de KBC (179,5 millions d'euros) ainsi que du résultat positif enregistré sur les taux de change (177,3 millions).

⁶⁶ Il s'agit notamment de la contribution spéciale au FMI (1,8 milliard d'euros) et de plusieurs prêts dans le cadre de la coopération au développement (117,0 millions d'euros).

⁶⁷ Il est question ici des charges d'intérêt selon la définition PDE (12,1 milliards d'euros) et non de celles qui sont inscrites dans le budget (12,9 milliards d'euros). Les charges d'intérêt selon la définition PDE ne comprennent pas les intérêts du Fonds de vieillissement (0,8 milliard d'euros), mais réintroduisent les charges d'intérêt du service des chèques postaux et de la Caisse de dépôts et consignations (0,06 milliard d'euros).

4 Commentaires

4.1 Commentaires généraux sur le compte d'exécution du budget

4.1.1 Observations concernant le compte d'exécution du budget

4.1.1.1 Fiabilité du compte

La Cour des comptes relève que les tableaux du compte d'exécution du budget, aussi bien pour les recettes que pour les dépenses, ont été établis au moyen d'un tableur informatique. Une telle méthode ne garantit pas que les comptes sont conformes aux données enregistrées dans SAP/Fedcom.

Suite à une comparaison des documents remis aux données tenues dans le système SAP/Fedcom, la Cour des comptes n'a toutefois relevé que quelques différences non significatives. Ceci constitue un net progrès par rapport aux années antérieures.

Dans le système SAP/Fedcom, la Cour des comptes avait constaté des erreurs d'imputation au niveau des recettes à hauteur de 111,8 millions d'euros (transferts entre articles des voies et moyens et fonds d'attribution) qui ont été corrigées dans le compte d'exécution du budget définitif.

4.1.1.2 Dépassements de crédits

En vertu de l'article 61 de la loi du 22 mai 2003, les ministres ne peuvent engager ou liquider aucune dépense au-delà des crédits ouverts à chacun d'eux.

La Cour constate que cet article n'est pas strictement respecté. Ainsi, treize dépassements de crédits d'engagement apparaissent au compte d'exécution du budget pour un total de 5,8 millions d'euros et treize dépassements de crédits de liquidation⁶⁸ pour un total de 6,1 millions d'euros. Ces dépassements figurent dans les deux tableaux ci-après.

Tableau 25 – Dépassements des crédits d'engagement (en euros)

Programme	Crédit d'engagement	Engagements	Dépassement
04.31.0	10.746.000,00	11.594.557,32	-848.557,32
12.21.0	20.219.000,00	20.632.492,70	-413.492,70
12.56.4	2.105.000,00	2.159.997,71	-54.997,71
12.59.1	15.373.000,00	16.841.937,04	-1.468.937,04
12.62.1	11.158.000,00	11.391.313,77	-233.313,77
25.21.3	3.765.000,00	4.024.046,06	-259.046,06
25.51.0	9.757.000,00	9.853.583,56	-96.583,56
25.53.0	9.327.000,00	9.367.294,67	-40.294,67
32.42.0	4.842.000,00	5.044.667,02	-202.667,02
32.43.0	5.090.000,00	5.782.340,30	-692.340,30

⁶⁸ Certains programmes sont dépassés en engagement et en liquidation, d'autres uniquement en engagement ou en liquidation.

Programme	Crédit d'engagement	Engagements	Dépassement
32.45.0	4.876.000,00	4.967.738,00	-91.738,00
32.47.0	14.688.000,00	15.463.037,05	-775.037,05
32.48.1	1.808.000,00	2.415.935,26	-607.935,26
Total			-5.784.940,46

Source : compte d'exécution du budget

Tableau 26 – Dépassements des crédits de liquidation (en euros)

Programme	Crédit de liquidation	Liquidations	Dépassement
04.31.0	10.743.300,00	11.563.792,08	-820.492,08
12.21.0	20.202.000,00	21.323.042,95	-1.121.042,95
12.59.1	15.373.000,00	16.625.837,04	-1.252.837,04
12.62.1	11.158.000,00	11.385.286,67	-227.286,67
25.21.3	3.765.000,00	4.007.141,96	-242.141,96
25.51.0	9.835.000,00	9.840.140,57	-5.140,57
25.53.0	9.327.000,00	9.359.890,72	-32.890,72
32.21.3	27.200.000,00	27.207.829,23	-7.829,23
32.42.0	4.842.000,00	5.055.513,53	-213.513,53
32.43.0	5.096.000,00	5.786.776,44	-690.776,44
32.45.0	4.876.000,00	4.998.207,79	-122.207,79
32.47.0	14.682.000,00	15.443.208,50	-761.208,50
32.48.1	1.808.000,00	2.420.319,34	-612.319,34
Total			-6.109.686,82

Source : compte d'exécution du budget

La plupart des dépassements concernent les frais de personnel.

Le gouvernement devra introduire une demande de crédits complémentaires pour ces dépassements à l'occasion du dépôt du projet de loi portant règlement définitif du budget.

4.1.1.3 Fonds budgétaires en position débitrice

Différentes dispositions normatives des lois budgétaires accordent la possibilité à certains fonds budgétaires de présenter un « solde débiteur » en engagement et/ou en liquidation.

Pour ce qui est des engagements, ces autorisations font double emploi avec les autorisations d'engagement à charge de ces fonds qui, elles, sont prévues par la loi du 22 mai 2003 (article 62, § 2, alinéa 4).

Les positions débitrices relevées dans le compte d'exécution du budget étaient autorisées, à l'exception de la position de -1,1 million d'euros en engagement sur le programme 44.55.3 Fonds européen pour réfugiés, reportée d'année en année.

4.1.1.4 *Report des soldes des fonds budgétaires*

La Cour des comptes a constaté quelques différences de solde entre le 31 décembre 2011 et le 1^{er} janvier 2012 pour des fonds budgétaires (crédits variables). À sa demande, ces différences ont été justifiées (correction des chiffres de 2011, transferts internes, autres raisons techniques). Il aurait cependant été préférable que la justification accompagne d'office le compte d'exécution du budget.

4.1.1.5 *Droits constatés en recettes*

En vertu de l'article 20 de la loi du 22 mai 2003, les recettes sont imputées au budget des voies et moyens sur la base des droits constatés. Les recettes des administrations fiscales continuent toutefois d'être enregistrées sur la base des perceptions jusque fin 2014⁶⁹.

En vertu de l'article 27 de la loi du 22 mai 2003, le compte d'exécution du budget est établi selon les subdivisions du budget approuvé. Cette disposition implique que le compte d'exécution du budget suive la même structure que le budget. L'article 27 énumère également les colonnes du compte d'exécution du budget. Pour les recettes, il s'agit de la prévision des droits constatés de l'année budgétaire, des droits constatés de l'année budgétaire et de la différence entre les prévisions et les droits constatés.

Le budget des voies et moyens de 2012 prévoit cependant, en plus des droits constatés, les recettes de caisse. Pour les recettes fiscales, seules les recettes de caisse sont prévues, les droits constatés sont estimés à zéro.

La présentation du compte d'exécution du budget respecte les colonnes énumérées à l'article 27 mais mélange les prévisions et réalisations de caisse, relatives aux recettes fiscales, avec les prévisions et réalisations de droits constatés, relatives aux autres recettes. Des colonnes distinctes auraient dû être ajoutées comme dans le budget des voies et moyens.

Les reports de droits constatés des administrations fiscales, pour un montant de 16,5 milliards d'euros à la fin 2012, ne se trouvent pas dans l'annexe prévue à l'article 28 de la loi précitée, suite à l'exception relative au mode d'imputation évoqué ci-dessus. Le montant global, sans ventilation, est porté dans la classe 0 des comptes annuels.

4.1.1.6 *Recettes non prévues*

Certaines recettes n'étaient pas prévues au budget. Il s'agit notamment des recettes suivantes :

- la contribution spéciale des associations de crédit en cas de sortie du réseau du Crédit professionnel (115,7 millions d'euros)⁷⁰ ;
- la réduction de capital de bpost (53,1 millions d'euros)⁷¹ ;

⁶⁹ Article 167 de la loi portant des dispositions diverses (I) du 29 décembre 2010. Un arrêté royal peut toutefois fixer l'entrée en vigueur des dispositions relatives aux droits constatés de certaines catégories de recettes à une date antérieure. Ainsi, un arrêté royal du 2 décembre 2011 énumère les catégories de recettes non fiscales qui sont enregistrées sur la base des droits constatés à partir du 1^{er} janvier 2011.

⁷⁰ Articles 114 et 115 de la loi du 27 novembre 2012.

⁷¹ Décidée fin septembre 2012 par l'assemblée extraordinaire des actionnaires de l'entreprise publique.

- la cotisation supplémentaire sur des revenus mobiliers (98,4 millions d'euros)⁷² ;
- le produit de la vente du matériel militaire (68,8 millions d'euros)⁷³.

4.1.2 *Conséquences du blocage administratif et de la sous-utilisation des crédits budgétaires sur le fonctionnement des SPF et SPP*

Globalement, les crédits (dissociés) d'engagement et de liquidation n'ont été utilisés qu'à concurrence respectivement de 88,6 % et de 86,7 %.

Pour avoir une image plus pertinente du degré de sous-utilisation, il convient d'enlever les crédits inscrits à la section 51 (dette publique) et à la section 52 (contribution PNB au budget européen) ainsi que la contribution au FMI (programme 18.61.1). Lorsque ces crédits sont neutralisés, la sous-utilisation s'établit finalement à un peu plus d'un milliard d'euros⁷⁴, soit environ 2,3 % des crédits budgétaires accordés au gouvernement.

4.1.2.1 *Blocages administratifs*

Dans certaines situations, la sous-utilisation des crédits découle de la décision du pouvoir exécutif de maîtriser au mieux les dépenses voire, dans certains cas, de renoncer à des dépenses initialement prévues. On parle dans ce dernier cas de « blocages de crédits ».

Les possibilités offertes, en termes de gestion, par l'application SAP-Fedcom ont à cet égard grandement facilité la mise en œuvre de tels blocages. En effet, le ministre du Budget peut désormais, grâce à cette application, bloquer les crédits de façon à la fois centralisée et instantanée. En contrepartie, la rigueur accrue qui découle de cette plus grande maîtrise des dépenses a pu conduire dans certains cas à rendre moins aisée la gestion des crédits budgétaires mis à la disposition des SPF.

Le contexte économique difficile de 2012 a conduit le gouvernement à recourir de façon plus systématique aux mesures de blocage de crédit. Ainsi, en vue de satisfaire à une demande des autorités européennes, le gouvernement a émis une première circulaire en date du 10 janvier 2012 portant, à titre conservatoire, la création d'une « réserve budgétaire » (soit un gel des dépenses) à hauteur de 1.300 millions d'euros. Ce chiffre a ensuite été ramené à 650,2 millions d'euros (12 mars 2012), puis à 568 millions d'euros (3 août 2012). La constitution de cette réserve s'est concrétisée par le blocage d'un certain nombre de crédits. Ces blocages ont par la suite été progressivement réduits sans toutefois être complètement supprimés : fin 2012, ils s'élevaient encore à un peu plus de 150 millions d'euros (tant en engagement qu'en liquidation)⁷⁵.

La volonté gouvernementale de maintenir les dépenses sous contrôle a également conduit à la publication de plusieurs circulaires visant à renforcer la discipline et la prudence budgétaires. La dernière d'entre elles, datée du 25 octobre 2012, a posé des limites à l'emploi,

⁷² La loi imposant la cotisation supplémentaire de 4 % sur des revenus mobiliers était entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2012, la recette aurait donc pu être inscrite au budget initial.

⁷³ Comme la vente des hélicoptères a eu lieu en mars 2012, il était possible d'inscrire la recette lors de l'ajustement budgétaire adopté le 16 mai 2012.

⁷⁴ 1.175,4 millions d'euros en crédits d'engagement et 1.114,4 millions d'euros en crédits de liquidation (hors fonds budgétaires).

⁷⁵ Dont 70 millions d'euros sur le crédit provisionnel inscrit au sein du programme 03.41.1.

par les différents SPF, des crédits encore disponibles. Elle a entre autres précisé que les dépenses devaient être limitées à celles qui sont considérées comme incompressibles, à savoir les dépenses qui avaient pour objet strict de garantir la continuité du service public (paiement du personnel, obligations contractuelles antérieures, etc.) ; elle a en outre renforcé les procédures de leur approbation⁷⁶.

Enfin, indépendamment de ces mesures, la pratique antérieure qui consistait à libérer les crédits d'investissement par tranches trimestrielles a également été d'application en 2012.

4.1.2.2 Sous-utilisations de crédits selon la nature des crédits

L'examen des sous-utilisations de crédits, indépendamment des crédits pour la dette publique, la contribution PNB et la contribution au FMI, met en évidence qu'elles ne sont pas réparties de manière uniforme. Les dépenses les plus touchées sont les dépenses d'investissement : le taux de non-réalisation de ces dépenses représente quelque 28 % (117,8 millions d'euros) des crédits d'engagement et 18,5 % (60,9 millions d'euros) des crédits de liquidation.

Ensuite viennent les crédits relevant des catégories « transferts en revenus et en capital à l'étranger » : leur non-réalisation en engagement (392,5 millions d'euros) et en liquidation (292,7 millions d'euros) s'élève respectivement à 21 % et 18 % du crédit budgétaire. Ces crédits relèvent avant tout de la Coopération au développement.

Enfin, les crédits destinés aux frais de fonctionnement courants, bien que déjà soumis à des critères stricts lors de la confection du budget général des dépenses 2012, ont également été sous-utilisés de manière relativement importante (183,8 millions en engagement et 175,9 millions d'euros en liquidation), correspondant respectivement à 9,3 % et 9,1 % des crédits accordés par le législateur⁷⁷.

4.1.2.3 Sous-utilisation des crédits de la section 14 du budget général des dépenses⁷⁸

En dehors des dépenses des cellules stratégiques et des organes de gestion de l'administration, les crédits accordés par le législateur pour cette section budgétaire ont été relativement peu utilisés, comme il ressort du tableau ci-après :

Tableau 27 – Taux d'utilisation des crédits inscrits à la section 14, en fonction de l'activité générale

Programmes	Utilisation des crédits d'engagement	Utilisation des crédits de liquidation
Programmes relevant des activités Affaires étrangères et Commerce extérieur	83,7 %	89,4 %
Programmes relevant de l'activité Coopération au développement	78,7 %	73,0 %

Source : SAP Fedcom

⁷⁶ Obligation de soumettre les dépenses préalablement au conseil des ministres (montant de plus de 5.500 euros) ou au président du département concerné (pour les montants inférieurs).

⁷⁷ Les principales autres sous-utilisations de crédits portent sur les transferts aux pouvoirs locaux (70,4 millions d'euros en engagement et 121,5 millions en liquidation, soit respectivement 3,3 % et 5,6 % des crédits accordés pour cet objet), les dépenses de personnel (80,3 millions en engagement et 121,5 millions en liquidation, soit environ 1,2 % du crédit accordé) et, enfin, la provision interdépartementale (76,6 millions en engagement et 87,5 millions en liquidation).

⁷⁸ Les sous-estimations sur la base des programmes budgétaires sont examinées plus en détail au point 4.3 ci-après.

Programmes relevant des activités Affaires étrangères et Commerce extérieur

Les principales sous-utilisations portent tout d'abord sur le programme Expansion économique (programme 14.51.2). Ce dernier concerne plus précisément les interventions au titre d'opérations de bonification et de stabilisation d'intérêt, gérées par Finexpo. Sur un crédit total de 37,4 millions d'euros en engagement, 73,4 % seulement ont été consommés, laissant ainsi un solde inutilisé de quelque 10 millions d'euros. Pour rappel, Finexpo examine les dossiers introduits par les entreprises sollicitant un soutien public pour un crédit à l'exportation en tenant compte entre autres de la qualité des projets soumis, de l'intérêt économique pour la Belgique et de l'impact socio-économique pour le pays d'accueil. Les négociations commerciales peuvent dès lors être longues (un à trois ans). Le niveau d'engagement constaté en 2012 s'explique par le nombre limité des dossiers qui ont finalement pu être approuvés au cours de cette même année.

Outre le programme susmentionné, des sous-utilisations importantes ont également été constatées sur le programme Aide humanitaire (programme 14.53.4). Elles concernent surtout les crédits d'engagement alloués pour la diplomatie préventive (45,9 % de non-utilisation) et la prévention des conflits (46,2 %). Pour ces deux activités, un montant de 15,5 millions d'euros (sur 28,7 millions) a été inutilisé. Cette situation s'explique par le fait qu'au cours des années précédentes, les crédits de liquidation ont été systématiquement inférieurs aux crédits d'engagement, ce qui a conduit à l'accumulation d'un important encours d'engagement que l'administration s'efforce de résorber progressivement. De plus, le SPF Affaires étrangères a anticipé en 2012 la réduction significative qui a été opérée sur le montant des crédits de liquidation alloués au budget de l'année 2013. Enfin, s'agissant de subsides non obligatoires, une partie des dépenses prévues a été bloquée à la fin de l'année 2012, conformément aux directives reprises dans les circulaires de discipline budgétaire.

Programmes relevant des activités Coopération au développement

C'est surtout au sein de ces programmes que les sous-utilisations ont été les plus importantes en volume.

Ainsi, pour le programme Pays (programme 14.54.1), d'un montant global de 477,8 millions d'euros en engagement et de 386,0 millions d'euros en liquidation, les crédits non utilisés s'élèvent à 173,2 millions d'euros (soit 36,3 % du total) en engagement et à 114,1 millions (29,6 %) en liquidation.

Cette sous-utilisation s'explique par la conjonction des trois facteurs suivants :

- La coopération belge au développement a poursuivi en 2012 le processus de réforme entamé en 2011 et a seulement bénéficié d'un nouveau cadre législatif en 2013.
- Traditionnellement, une grande partie des engagements et des liquidations sur ces crédits ont lieu au quatrième trimestre de l'année budgétaire. Dès lors, la circulaire du conseil des ministres du 17 octobre 2012, n'autorisant que les dépenses indispensables au fonctionnement du service (dépenses dites incompressibles), a eu une influence significative sur le taux d'utilisation de ces crédits. Une telle situation a par exemple été constatée pour le financement d'une série de projets au Burundi, dans le cadre de la coopération avec des partenaires non gouvernementaux. Il en a été de même pour la réali-

sation de certains programmes complémentaires du fonds belge de sécurité alimentaire et, plus particulièrement, d'un projet en faveur du Mozambique (11,3 millions d'euros).

- Dans certains cas, l'octroi de subsides a été bloqué par suite de circonstances locales impossibles à prévoir lors de l'octroi des crédits. Ces circonstances peuvent prendre diverses formes telles que l'absence d'accord final avec certains pays bénéficiaires. C'est notamment le cas pour des engagements prévus en faveur du Rwanda (28,4 millions d'euros) et avec la Banque ouest-africaine de développement (10 millions d'euros). Elles peuvent également se justifier par l'absence de projets suffisamment aboutis, notamment en matière de transition démocratique.

Les faibles taux de réalisation de plusieurs autres programmes relevant de la Coopération au développement s'expliquent pour leur part par l'influence prédominante d'un des trois facteurs dont il a été question ci-dessus. Plus particulièrement :

- La non-utilisation, à concurrence de 44,4 %, des crédits d'engagement inscrits aux « programmes humanitaires » (programme 14.54.5) et à concurrence de 5,4 % des mêmes crédits inscrits au programme Initiatives de la société civile (programme 14.54.2), s'explique essentiellement par le fait qu'il s'agit ici de dépenses de nature facultative qui ont, dès lors, été considérées comme compressibles⁷⁹.
- A contrario, ce sont des circonstances locales qui ont conduit à l'utilisation limitée (88,1 %) des crédits d'engagement inscrits au programme Coopération multilatérale (programme 15.54.3), à savoir, notamment, le paiement partiel de la contribution belge au programme Monusco (en considération des incertitudes entourant la pérennité de cette mission en république démocratique du Congo) et l'envoi plus tardif que prévu d'experts dans le cadre du programme Nations Unies/Jeunes experts associés (JEA)⁸⁰.

Enfin, la faible utilisation, tant en engagement (2,3 millions sur les 109,0 millions accordés) qu'en liquidation (6,0 millions sur 108,2 millions), des crédits du programme Secteur privé (programme 14.54.4) s'explique par le fait que le montant initialement prévu avait pour objet d'alimenter les fonds propres de la SA BIO. Or, aucune demande de versement n'a été introduite à ce titre en 2012, car la société disposait de moyens suffisants pour faire face à ses besoins et faisait en outre l'objet d'une évaluation externe susceptible de changer de terme la nature de sa mission organique.

⁷⁹ Les crédits non utilisés sur le programme Programmes humanitaires s'élèvent à 72,9 millions d'euros en crédits d'engagement (sur 164,2 millions inscrits au budget général des dépenses) et à 74,5 millions d'euros (sur 158,2 millions) en liquidation. Sur le programme Initiatives de la société civile, les sous-utilisations portent sur un montant de 22,1 millions d'euros (sur 406,2 millions d'euros) en engagement et de 18,1 millions (sur 254,7 millions) en liquidation.

⁸⁰ Les crédits non utilisés sur ce programme s'élèvent à 73,3 millions d'euros (sur 616,7 millions) en engagement et à 66,9 millions d'euros (sur 493,1 millions) en liquidation.

4.1.3 *Recours à l'article 70 de la loi du 22 mai 2003*

4.1.3.1 *Cadre légal*

Dans certaines circonstances, qualifiées par le législateur d'exceptionnelles ou d'imprévisibles, le gouvernement doit pouvoir être à même de réagir et d'effectuer les dépenses nécessaires, même en l'absence de crédits préalablement votés par le Parlement.

Le dispositif actuel est prévu par l'article 70 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral. Il permet à la fois de procéder à des dépenses urgentes tout en préservant les prérogatives du Parlement en matière budgétaire.

L'article 70 de la loi du 22 mai 2003⁸¹ comporte les éléments principaux suivants :

- Dans des cas d'urgence, amenés par des circonstances exceptionnelles ou imprévisibles, le conseil des ministres peut, par délibération motivée, autoriser l'engagement, la liquidation et le paiement des dépenses au-delà de la limite des crédits budgétaires ou, en l'absence de crédit, à concurrence du montant fixé par la délibération.
- Les autorisations visées par les délibérations doivent faire l'objet d'un projet de loi tendant à ouvrir les crédits nécessaires. Lorsqu'une délibération atteint un certain niveau de dépenses, elle doit faire l'objet d'un projet de loi particulier⁸². En l'absence de ce dernier, la délibération n'est pas exécutable, sauf si des blocages de crédit à concurrence des montants prévus dans la délibération y sont indiqués.
- Le texte des délibérations du conseil des ministres est communiqué immédiatement à la Chambre des représentants et à la Cour des comptes, qui lui fait parvenir ses observations éventuelles sans délai.

4.1.3.2 *Contrôle de la Cour des comptes*

Au cours des quinze années écoulées, la Cour des comptes a examiné 73 délibérations du conseil des ministres prises dans ce cadre.

Dans près de 60 % des cas, les délibérations ont respecté le prescrit de la loi. Ces délibérations concernent des paiements à effectuer lors de catastrophes naturelles ou humanitaires, en cas d'accident (accident ferroviaire de Buizingen), de crise sanitaire (crise de la dioxine), de crise financière ou encore de dépenses des cellules stratégiques suite à des remaniements ministériels.

Dans 20 % des cas par contre, les délibérations ne se conformaient que partiellement au prescrit de la loi. Il s'agissait essentiellement du non-respect de la condition d'imprévisibilité, le gouvernement disposant en fait d'éléments suffisants pour inscrire les crédits nécessaires dans le budget et éviter le recours à la délibération. Des manquements aux conditions d'urgence ou d'insuffisance de crédits ont également été constatés.

⁸¹ Cet article reprend le contenu de l'article 44 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État. L'encadrement légal des délibérations date de la loi du 28 juin 1963.

⁸² Si la délibération porte sur au moins 5 millions d'euros ou si elle autorise une dépense d'au moins 500.000 euros qui représente au moins 15 % du crédit à charge duquel cette dépense s'impute.

En 2012, le conseil des ministres a pris deux délibérations qui se sont avérées toutes les deux critiquables au regard du prescrit de l'article 70. En effet, l'examen de la délibération n° 3226 du 20 juillet 2012 relative au financement de personnel supplémentaire pour les centres intégrés d'appel d'urgence du SPF Intérieur, portant sur 0,6 million d'euros, n'a pas révélé de circonstances exceptionnelles ou imprévisibles et ni l'urgence de la dépense ni l'insuffisance de crédits n'étaient motivées. De même, lors de l'examen de la délibération n° 3227 du 28 septembre 2012 relative à la condamnation de l'État belge à payer 75 millions d'euros à l'ONSS, il est apparu que des crédits suffisants étaient inscrits au sein de la provision interdépartementale.

Enfin, les autres délibérations ne correspondaient aucunement aux conditions fixées par la loi. Pour la plupart, ces délibérations tendaient à rendre applicables des ajustements budgétaires qui concernaient soit un seul département⁸³ soit même plusieurs, et ce avant la fin de la procédure parlementaire.

Par ailleurs, depuis la mise en œuvre de SAP-Fedcom, des opérations de paiement ont été effectuées avant que la délibération n'ait été rendue exécutoire⁸⁴.

4.1.3.3 Conclusion

L'article 70 de la loi du 22 mai 2003 prévoit une importante dérogation à l'autorisation préalable du Parlement en matière budgétaire. Son application doit donc être strictement réservée à des circonstances répondant en tous points aux conditions fixées par la loi. Aucune opération de paiement ne peut être effectuée avant que la délibération n'ait été rendue exécutoire.

En outre, le recours à cette disposition ne peut pas aboutir à une réduction des prérogatives parlementaires, comme dans les cas où des ajustements budgétaires ont été rendus applicables avant le terme de la procédure parlementaire.

4.1.4 Commentaires au sujet des opérations de clôture des comptes d'ordre et de trésorerie

Bien que tous les départements de l'administration générale aient adopté depuis 2012 la nouvelle comptabilité fédérale prévue par la loi du 22 mai 2003, le système des comptes d'ordre et de trésorerie, issu de l'ancienne comptabilité publique, n'a pas encore totalement disparu. Étant donné la suppression de l'ancienne comptabilité publique, de nombreux comptes d'ordre et de trésorerie figurent encore depuis 2012 pour des raisons diverses en dehors de la comptabilité de l'État⁸⁵. Dans certains cas, ces comptes ont été volontairement maintenus en dehors de la comptabilité⁸⁶. Dans d'autres cas, les soldes finaux à reporter

⁸³ La Défense.

⁸⁴ Délibération n° 3215 du 25 septembre 2009 au montant de 1,9 million d'euros concernant la réorganisation des organes stratégiques du gouvernement mis en place en juillet 2009, délibération n° 3222 du 11 octobre 2011 au montant de 4 milliards d'euros pour l'acquisition des actions de Dexia Banque Belgique SA, délibération n° 3225 du 23 décembre 2011 au montant de 100 millions d'euros pour une souscription à un emprunt obligataire émis par Ethias Finances.

⁸⁵ Voir aussi Cour des comptes, « Clôture des comptes d'ordre et de trésorerie », 169^e Cahier, Volume I, p. 334-337. Disponible sur www.courdescomptes.be.

⁸⁶ C'est le cas notamment du SPF Affaires étrangères.

n'ont pas encore été déterminés⁸⁷ ou la question de la destination ou de l'apurement des soldes en souffrance n'est pas encore tranchée.

Sur la base de la note « Compte d'ordre de la trésorerie dans Fedcom » du 13 mars 2009, rédigée par le SPF Budget et Contrôle de la gestion, beaucoup d'anciens comptes d'ordre ont été enregistrés dans Fedcom sous la forme de fonds organiques virtuels, bien que la loi du 22 mai 2003 ne prévoient pas cette possibilité. Cette note considère aussi les fonds organiques virtuels comme une solution de remplacement pour les comptes de tiers, plus particulièrement les comptes qui comprennent des deniers versés par des tiers pour une affectation spécifique dans le cadre d'un projet déterminé (par exemple, les fonds européens). Dans la pratique, les fonds organiques virtuels sont non seulement utilisés pour les opérations avec des tiers, mais aussi pour les opérations propres au département. Cette distinction apparaît à la fin de l'année lorsque le résultat des opérations effectuées sur les fonds virtuels est en partie réorienté vers les fonds propres (pour les opérations propres) et en partie transféré vers un compte de classe 4 (pour soustraire du résultat de l'État le résultat des opérations pour tiers). L'utilisation de fonds organiques virtuels pour des opérations propres a pour effet de débudgétiser les dépenses et les recettes de l'État (absence d'imputation au budget) et d'entraver ainsi la réconciliation de la comptabilité budgétaire et la comptabilité économique.

L'intention du ministre du Budget d'évaluer le système des fonds virtuels au premier semestre 2013 et d'élaborer un cadre juridique pour ceux-ci n'a pas été concrétisée.

4.2 Commentaires particuliers sur le compte d'exécution du budget

4.2.1 *Évolution des dépenses de l'État belge entre 2009 et 2012 suite aux condamnations judiciaires*

4.2.1.1 *Imputation budgétaire et procédure d'octroi*

Pour faire face aux dépenses découlant de condamnations judiciaires prononcées en sa défaveur, l'État inscrit à son budget des crédits pour la couverture des dédommagements, des frais de justice⁸⁸, ainsi que des frais de transactions ou d'arbitrage destinés à éviter une action devant les tribunaux.

Jusqu'en 2009, ces crédits étaient directement inscrits, au sein du budget général des dépenses initial, sur des allocations de base spécifiques à chacun des SPF et SPP concernés. À l'usage, cette ventilation, même si elle était conforme au principe budgétaire de spécialité, ne s'est pas révélée optimale. Il était en effet très difficile d'évaluer correctement les crédits nécessaires, vu, essentiellement, l'incertitude inhérente au déroulement des affaires judiciaires à l'origine de ces dépenses. Une telle situation pouvait rapidement conduire soit à une surestimation des crédits, si les affaires en cours ne connaissaient pas de dénouement au cours de l'année budgétaire, soit à une sous-estimation des crédits si une ou plusieurs

⁸⁷ Au SPF Justice et au SPF Affaires étrangères, les comptes de gestion (des comptables) manquants empêchent de fixer les soldes finaux.

⁸⁸ On entend ici par « dédommagements » les sommes que l'État se voit contraint de payer en vertu d'une condamnation prononcée par un tribunal et, par « frais de justice », les frais de justice de la partie gagnante que l'État, en tant que partie perdante, est condamné à payer en application de la loi du 21 avril 2007. Circulaire du SPF Budget et Contrôle de la gestion du 7 février 2013.

affaires arrivaient à leur terme de manière imprévue. Dans ce dernier cas, il était nécessaire d'attendre un ajustement budgétaire pour faire face au paiement des dédommagements, ou encore de recourir à une délibération du conseil des ministres pour dépenses urgentes et imprévisibles (article 70 de la loi du 22 mai 2003, voir point 4.1.3).

Pour remédier en partie à ce problème, le gouvernement a décidé en 2009 de regrouper indistinctement les montants nécessaires au paiement des condamnations judiciaires au sein du crédit provisionnel à la section 03 (SPF Budget et Contrôle de la gestion) du budget général des dépenses. Une telle centralisation permet en effet, par un effet d'échelle, de réduire partiellement les montants sollicités puisque la non-réalisation d'un risque judiciaire libère des moyens pour la liquidation éventuelle d'un autre risque de même nature.

L'avantage qui découle de cette inscription de crédit au sein d'une seule allocation de base du budget aboutit cependant à ce que l'information fournie aux parlementaires perde en qualité et en précision par le jeu combiné de deux situations. Premièrement, les justifications spécifiques aux différents SPF ne contiennent plus d'information sur les affaires judiciaires pendantes et potentiellement génératrices de dépenses. Cet inconvénient n'est pas non plus compensé par un aperçu détaillé de ces mêmes affaires au sein des justifications de la section 03. Deuxièmement, les crédits pour les dédommagements judiciaires sont indistinctement regroupés, au sein de la provision interdépartementale, avec d'autres crédits destinés à couvrir des dépenses d'une nature différente, telles que les indexations des salaires, les primes de certification, le financement du siège de l'Otan, etc.

Par ailleurs, la décision de ne plus mettre immédiatement à la disposition des SPF les crédits budgétaires nécessaires pour le paiement de ces dédommagements pourrait également conduire à des lenteurs de traitement de la demande de transfert de crédit, et, dès lors, à des retards de paiement de l'indemnité due à la partie adverse. En effet, la procédure mise en place par le SPF Budget et Contrôle de la gestion, pour l'usage de ces crédits, conduit à ce que les départements ne puissent faire appel que périodiquement au crédit provisionnel. Plus précisément, en fonction des échéances judiciaires, les services juridiques des différents SPF et SPP centralisent les données et les calendriers d'échéance des affaires engagées devant la justice, afin de pouvoir faire appel à cette provision dans les délais requis. Moyennant avis favorable de l'Inspection des finances, le transfert des crédits, vers les allocations de base propres aux départements concernés, ne s'effectue alors que trimestriellement, et par un arrêté royal délibéré en conseil des ministres et publié au *Moniteur belge*.

Selon les renseignements obtenus par la Cour des comptes auprès des services administratifs concernés, la procédure décrite ci-dessus n'a pas engendré de difficultés d'application majeures. De même, bien que le risque n'en puisse être écarté, elle n'a pas encore entraîné le paiement d'intérêts moratoires significatifs.

4.2.1.2 Dépenses de dédommagement et frais de justice à charge de l'État fédéral

En fait, pour déterminer l'importance des dédommagements et des frais de justice à charge de l'État fédéral, il faut prendre en compte les imputations sur les crédits de liquidation des allocations de base spécifiquement consacrées à cet objet dans le compte d'exécution

du budget⁸⁹. Dans certains cas, ces dépenses sont néanmoins imputées sur des allocations de base inadéquates. C'est notamment le cas aux sections 14 (Affaires étrangères et Coopération au développement) et 17 (Police fédérale). De 2009 à 2012, des imputations ont été réalisées, pour ces sections, sur des allocations non spécifiques, telles que celles réservées normalement au paiement des frais de personnel ou des prestations d'avocat.

Tableau 28 – Dépenses liquidées à charge de l'État pour la couverture des frais judiciaires (en millions d'euros)

	2009	2010	2011	2012	Total
02. Chancellerie	0,2	0,0	0,2	0,0	0,4
12. Justice	0,6	0,4	2,3	1,2	4,5
13. Intérieur	1,1	0,8	1,4	1,6	4,9
14. Affaires étrangères	0,0	0,2	2,8	0,0	3,0
16. Défense	2,2	2,0	1,6	4,5	10,3
17. Police fédérale	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
18. Finances	0,4	0,8	1,5	2,5	5,2
19. Régie des bâtiments	11,6	2,6	6,9	9,6	30,7
23. Emploi et travail	0,0	0,7	2,2	0,1	3,0
24. Affaires sociales	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
25. Santé publique (y compris Afsca)	5,9	9,8	5,3	0,7	21,7
32. Économie	0,0	0,0	0,0	0,3	0,3
33. Mobilité et Transports	0,0	0,9	1,8	0,1	2,8
44. Protection sociale (y compris Fedasil)	0,0	0,2	0,1	0,4	0,7
46. Politique scientifique	0,2	0,0	0,0	75,2	75,4
Total général	22,3	18,3	26,1	96,2	162,9

Source : données budgétaires de la Trésorerie et de SAP-Fedcom

Comme le montre le tableau ci-avant, les dépenses en cette matière ont évolué de manière contrastée de 2009 à 2012.

De fait, par leur nature, ces dépenses dépendent des éventuelles décisions judiciaires dont certaines peuvent avoir d'importantes conséquences budgétaires. Ainsi, pour 2012, 75,2 millions d'euros⁹⁰ ont été liquidés sur les crédits inscrits à la section 46 (Politique scientifique) du budget général des dépenses, pour régler un litige ancien en matière de cotisations ONSS. Compte tenu de l'importance de cette indemnité, et malgré l'existence de moyens suffisants au sein de la provision interdépartementale, le gouvernement a préféré recourir à une délibération budgétaire, en application de l'article 70 de la loi portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral (voir 4.1.3). Pour le reste, les frais de dédommagement et de justice se sont élevés en 2012 à 21,1 millions d'euros, soit un niveau comparable à ceux des trois années précédentes.

⁸⁹ Essentiellement les allocations de base portant la classification économique 34.01 et généralement intitulées « Indemnités aux tiers ». De même, les budgets de la Régie des bâtiments, de l'Agence fédérale pour la sécurité de la chaîne alimentaire et de la Coopération technique belge contiennent des articles spécifiques.

⁹⁰ Plus précisément 29,5 millions d'euros au titre de cotisations et de majorations et 45,7 au titre d'intérêts.

L'examen des réalisations budgétaires, département par département, montre également que certains départements font face à des frais de justice et à des dépenses de dédommagement plus élevées que d'autres. Ces variations sont essentiellement liées aux missions des départements. Ainsi, le niveau élevé de dépenses à la Régie des bâtiments (30,8 millions d'euros cumulés de 2009 à 2012) s'explique par le nombre important de marchés publics de l'État en matière immobilière (notamment, dans le cadre de l'acquisition de nouveaux établissements pénitentiaires). De même, la Santé publique (21,7 millions d'euros) a dû faire face ces dernières années aux suites de la crise de la dioxine et des litiges portant sur le paiement de cotisations par les abattoirs. Pour sa part, la Défense (10,3 millions d'euros) gère, elle aussi, un parc mobilier et immobilier susceptible d'engager plus fréquemment sa responsabilité juridique.

4.2.1.3 *Recommandations*

La Cour des comptes recommande en conséquence de mieux assurer l'information parlementaire à l'avenir. Cette amélioration pourrait se concrétiser soit par un meilleur développement de la justification du crédit provisionnel lors de la présentation du budget, soit par l'établissement d'un document reprenant les transferts effectués à charge de la provision interdépartementale.

4.2.2 *Exécution d'une politique visant à limiter les risques des produits chimiques (Reach)*

L'Union européenne a modernisé la législation européenne en matière de substances chimiques en 2006 et mis en place le système *Reach*, un système intégré d'enregistrement, d'évaluation, d'autorisation et de restriction des substances chimiques⁹¹. Son objectif est d'améliorer la protection de la santé humaine et de l'environnement tout en maintenant et en renforçant l'esprit d'innovation de l'industrie chimique européenne. L'Agence européenne des produits chimiques (ECHA) a également été créée pour gérer au jour le jour les exigences relatives à *Reach*.

Ce règlement, entré en vigueur le 1^{er} juin 2007, est directement applicable aux États membres.

Néanmoins, sa mise en œuvre effective a nécessité d'adapter la législation belge des différents niveaux de pouvoirs compétents en la matière. Ainsi, au niveau fédéral, la loi du 21 décembre 1998 relative aux normes de produits ayant pour but la promotion de modes de production et de consommation durables et la protection de l'environnement, de la santé et des travailleurs a été modifiée par les lois des 10 septembre 2009 et 27 juillet 2011.

Afin d'organiser la collaboration entre les autorités publiques compétentes, un accord de coopération a été conclu le 17 octobre 2011 et est entré en vigueur le 1^{er} mars 2013⁹². Cet

⁹¹ Règlement (CE) n° 1907/2006 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2006 concernant l'enregistrement, l'évaluation et l'autorisation des substances chimiques, ainsi que les restrictions applicables à ces substances (*Reach*), instituant une agence européenne des produits chimiques, modifiant la directive 1999/45/CE et abrogeant le règlement (CEE) n°793/93 du Conseil et le règlement (CE) n°1488/94 de la Commission ainsi que la directive 76/769/CEE du Conseil et les directives 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE et 2000/21/CE de la Commission, JOCE, L 136, 29 mai 2007.

⁹² Loi du 21 décembre 2012 portant assentiment à l'accord de coopération du 17 octobre 2011 entre l'État fédéral, la Région flamande, la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale relatif à l'enregistrement, l'évaluation et l'autorisation des substances chimiques ainsi qu'aux restrictions applicables à ces substances (*Reach*).

accord ne constitue toutefois qu'une simple formalisation de la pratique de coopération existante en matière d'inspections. Il précise les attributions de chaque niveau de pouvoir et institue trois comités à cet effet. Le comité *Reach* et le forum national *Reach* sont chargés de la coordination, de la mise en œuvre et de l'application du règlement et le comité scientifique *Reach* a pour mission principale de fournir un soutien scientifique.

C'est le service Maîtrise des risques de la DG Environnement du SPF Santé publique, Sécurité de la Chaîne alimentaire et Environnement qui est l'autorité belge compétente responsable de la coordination des tâches définies dans le règlement *Reach*.

4.2.2.1 *Financement de l'accord de coopération*

L'article 22 de l'accord de coopération édicte que les coûts communs nécessaires à son exécution, dont les montants ne sont pas précisés, seront pris en charge par les parties concernées. Il s'agit plus particulièrement des coûts associés à la création et au fonctionnement des trois comités précités⁹³. Ce même article précise que le secrétariat du comité *Reach* établit le budget annuel des coûts communs et le soumet pour approbation à ce dernier.

La clé de répartition des coûts communs est de 70 % pour l'autorité fédérale et 30 % pour les régions. Le SPF Santé publique, Sécurité de la Chaîne alimentaire et Environnement supporte 65 % de la part incombant à l'État fédéral. Le solde est financé par le SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie et le SPF Emploi, Travail et Concertation sociale.

Pour le financement de l'accord de coopération, un compte d'ordre de trésorerie a été créé afin de permettre à chaque partie d'y verser sa contribution. Jusqu'à présent, seuls 120.000 euros à charge du programme 25.55.3 du SPF Santé publique y ont été transférés, à titre de provision.

Comme l'a déjà fait observer la Cour des comptes en 2010 et 2012⁹⁴, la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral ne prévoit plus la possibilité d'enregistrer des recettes et des dépenses de l'État pour compte de tiers dans la comptabilité de la Trésorerie par le biais de fonds spéciaux et particuliers, dénommés comptes d'ordre. Elle part du principe que les transactions précitées sont reprises dans le compte général de l'État.

Toutefois, si des raisons impérieuses justifient le maintien d'un tel compte, un fondement légal organique est nécessaire et une disposition doit prévoir un rapportage adapté et régulier permettant une surveillance des éventuelles positions débitrices non autorisées, des comptes inactifs et des débudgétisations.

⁹³ Les coûts afférents aux tâches du comité scientifique *Reach* seront pris en charge, dans leur totalité, par le SPF Santé publique.

⁹⁴ Cour des comptes, 167^e Cahier, « Utilisation de comptes d'ordre dans Fedcom », Volume I, p. 450-457 (disponible sur www.courdescomptes.be) et *Doc. parl.*, Chambre, 24 avril 2012, DOC 53 2112/002, Commentaires et observations sur les projets d'ajustement du budget de l'État pour l'année budgétaire 2012, p.53-54.

4.2.2.2 Installation des comités

D'après la note de politique générale du budget 2013⁹⁵, les trois comités prévus par l'accord de coopération devaient être établis à la fin juin 2013. Ils n'ont pas encore été institués étant donné que les arrêtés de nominations des personnes affectées à leur fonctionnement n'ont pas encore été signés.

4.2.2.3 Moyens budgétaires

Au sein du SPF Santé publique, la mise en œuvre des obligations découlant du règlement *Reach* est financée par des crédits budgétaires inscrits au sein de différents programmes.

Les deux principaux programmes concernés sont les programmes 25.55.3–Normes des produits et 25.55.7–Inspection⁹⁶. Toutefois, comme ces programmes constituent une enveloppe globale qui sert à financer la mise en œuvre d'un nombre important de réglementations européennes en matière de produits et substances chimiques, il est impossible d'identifier les crédits affectés spécifiquement à la mise en œuvre de *Reach*.

À l'occasion de ses commentaires sur les projets de budget 2012⁹⁷, la Cour des comptes avait souligné que les documents justificatifs ne lui permettaient pas d'individualiser les moyens propres destinés à exécuter cette réglementation. Cette lacune n'a pas été comblée dans le budget 2013. En effet, les justificatifs mentionnent l'accord de coopération mais ne spécifient pas les moyens dédiés à sa mise en œuvre⁹⁸. Ils ne mentionnent pas non plus l'incidence budgétaire des contrôles liés à l'application de la législation *Reach*⁹⁹.

Par ailleurs, la question se pose de savoir si les moyens humains affectés aux services d'inspection sont suffisants pour permettre une mise en œuvre efficace de *Reach* en Belgique ainsi que pour assurer un contrôle adéquat de la réglementation¹⁰⁰. Il n'existe pas de crédits spécifiques pour le contrôle de l'exécution du règlement *Reach* et les inspecteurs désignés à cet effet contrôlent aussi l'application de nombreuses autres réglementations environnementales.

⁹⁵ *Doc. parl.*, Chambre, 21 décembre 2012, DOC 53 2586/016, Note de politique générale Énergie, Environnement et Mobilité, p.13.

⁹⁶ Les crédits s'élevaient respectivement à 1,5 million d'euros en engagement et en liquidation pour le programme 25.55.3 et à 555.000 euros en engagement et 619.000 euros en liquidation pour le programme 25.55.7.

⁹⁷ *Doc. parl.*, Chambre, 6 janvier 2012, DOC 53 1943/003, Commentaires et observations sur les projets de budget de l'État pour l'année budgétaire 2012, p. 74-75.

⁹⁸ Allocation de base 55.31.12.11.01 : acquisition de biens meubles non durables et de services. Un crédit de 1,4 million d'euros en engagement et de 1,5 million d'euros en liquidation est inscrit au budget général des dépenses 2013.

⁹⁹ Allocation de base 55.71.12.11.01 : acquisition de biens meubles non durables et de services. Un crédit de 213 millions d'euros en engagement et de 209 millions d'euros en liquidation est inscrit au budget général des dépenses 2013.

¹⁰⁰ Une étude commandée en 2009 à une société de consultance par le SPF Santé publique a ainsi montré qu'à partir de 2011, un supplément de 6,6 équivalents temps plein était nécessaire à l'exécution des nouvelles tâches découlant de *Reach*.

4.3 Commentaires sur certaines sections du budget général des dépenses

4.3.1 Section 12 – SPF Justice

Tableau 29 – Aperçu des crédits d’engagement et de liquidation 2012 accordés (en millions d’euros)

	Engagements	Liquidations
Budget initial	1.844,5	1.842,9
Budgets ajustés	109,9	109,9
Transferts depuis les provisions interdépartementales	50,9	56,0
Total du budget	2.005,3	2.008,8
Crédits utilisés	1.947,4	1.952,7

Source : Cour des comptes

Le taux d’utilisation des crédits de liquidation pour 2012 s’est élevé à 97,2 % pour 97,7 % en 2011.

Tableau 30 – Évolution des dépenses 2009-2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC (en millions d’euros et en pourcentages)

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	1.270,6	72,5 %	1.307,4	72,0 %	1.336,1	72,1 %
Dépenses de fonctionnement et d’investissement	369,9	21,1 %	390,8	21,5 %	392,7	21,2 %
Transferts de recettes et de capital	111,72	6,4 %	116,9	6,4 %	125,0	6,7 %
Octroi de crédits	0,2	0,0 %	0,2	0,0 %	0,1	0,0 %
Total(*)	1.752,3	100 %	1.815,3	100 %	1.853,8	100 %

(*) Les liquidations totales du tableau 29 diffèrent de celles du tableau 30 parce que les dépenses de personnel du tableau 30 ne concernent que le crédit supplémentaire (98,9 millions d’euros) qui a été accordé par le troisième ajustement du budget à la suite de l’entrée du SPF Justice dans le système comptable Fedcom où treize mois de dépenses de personnel devaient être imputés au budget 2012 (y compris les dépenses de personnel de décembre 2012).

Source : Cour des comptes

Dépenses de personnel

Les dépenses de personnel constituent le poste de dépenses le plus important. Elles ont augmenté en 2012 de 28,7 millions d’euros par rapport à 2011, malgré une diminution des crédits de personnel de 25 millions d’euros demandés dans le budget initial.

Des différences sensibles apparaissent dans l’évolution des dépenses de personnel parmi les divers services du SPF. Comparées à 2011, les dépenses de personnel pour les services d’encadrement, le service du *Moniteur belge* ainsi que les cultes et la laïcité sont les princi-

poux postes en baisse, alors que les dépenses de personnel des autres services augmentent. C'est notamment le cas :

- des établissements pénitentiaires (+3,0 millions d'euros, soit +1 %) à la suite de la décision de maintenir l'effectif à 7.055 agents pénitentiaires et de recruter 139 agents pénitentiaires supplémentaires ;
- des maisons de justice (+1,5 million d'euros, soit +3 %) à la suite du recrutement de membres du personnel supplémentaires en vue de résorber les listes d'attente du casier judiciaire (0,9 million d'euros) ;
- de l'ordre judiciaire (+19,7 millions d'euros, soit +3 %) à la suite du recrutement de personnel supplémentaire dans le cadre d'Optifed¹⁰¹ (0,3 million d'euros), du recrutement de stagiaires judiciaires dans le cadre de la scission de Bruxelles-Hal-Vilvorde (0,2 million d'euros) et de l'octroi de crédits supplémentaires (+13,5 millions d'euros) provenant de la provision interdépartementale.

Un montant de 23,3 millions d'euros a été attribué à partir de la provision interdépartementale en vue du financement des primes de compétence aux membres du personnel du département. Une part importante de ce montant (13,5 millions d'euros, soit 57 %) a été allouée au personnel de l'ordre judiciaire. Ce montant est nettement plus élevé que celui octroyé en 2011 (6,4 millions d'euros) parce que le SPF Justice n'a pleinement appliqué le système des primes de compétence qu'à partir de la période 2010-2011. Le nombre élevé de candidats, le pourcentage élevé de réussite et le long délai entre l'inscription et la réussite de l'examen concourent à ce que les coûts supplémentaires de l'introduction du système des primes de compétence n'aient été répercutés qu'à partir de 2012.

Dépenses de fonctionnement et d'investissement

Bien que les dépenses globales de fonctionnement et d'investissement se soient pratiquement stabilisées en 2012 par rapport à 2011, des fluctuations considérables ont été notées pour divers services.

Les dépenses des établissements pénitentiaires, en particulier, ont progressé de 18,3 millions d'euros en 2012, soit + 15,2 %. Cette augmentation des dépenses est due principalement à :

- la forte hausse des frais médicaux des détenus et internés (+17,2 millions d'euros provenant de la provision interdépartementale) ;
- la prolongation de la location de la prison de Tilburg pendant trois mois (+9,2 millions d'euros) ;
- les frais de fonctionnement liés au recrutement de surveillants supplémentaires (+1,0 million d'euros).

La Cour des comptes observe à cet égard que l'octroi de crédits supplémentaires pour les frais médicaux des détenus et internés découle principalement du paiement des

¹⁰¹ Optifed est le programme fédéral de performance qui a pour objectif de réaliser des économies et d'améliorer le fonctionnement du pouvoir fédéral grâce à une collaboration plus étroite entre les services publics fédéraux. Il identifie les bonnes pratiques de performance du pouvoir fédéral en vue de les appliquer sous la forme de projets au plus grand nombre possible de services.

factures datant de 2007 à 2010 qui n'avaient pas encore été payées au centre médical « Les Marronniers »¹⁰². Le même problème se pose d'ailleurs pour l'année budgétaire 2013¹⁰³. Elle observe par ailleurs que ce problème ainsi que la prolongation de la location de la prison de Tilburg¹⁰⁴, étaient connus dès la confection du budget initial ou du budget ajusté et qu'en principe ils auraient dû être intégrés à cette occasion au budget du SPF Justice (plutôt que de procéder à une reventilation de la provision départementale).

En tant qu'élément des établissements pénitentiaires, le corps de sécurité est principalement chargé du maintien de l'ordre dans les cours et tribunaux et du transfèrement de détenus entre les établissements pénitentiaires et les palais de justice et les hôpitaux. À la création de ce corps en 2003, il a été décidé que les zones de police bruxelloises prendraient en charge la rémunération des 130 collaborateurs du corps de sécurité pendant la première année de leur entrée en fonction, mais que le SPF Justice préfinancerait ces frais. Le SPF a ainsi consacré pour la période 2005-2007 un montant de 5,5 millions d'euros aux dépenses pour le compte de deux zones de police bruxelloises. La Cour des comptes constate que, bien qu'elle ait évoqué ce problème dès 2009¹⁰⁵, les zones de police concernées n'ont toujours pas acquitté entièrement cette dette, alors qu'elles ont été mises en demeure fin 2011. Cette créance à recevoir s'élève en 2013 à quelque 2,0 millions d'euros et trouve son origine dans des interprétations divergentes de l'accord par les zones de police et le SPF Justice. En réponse à la lettre que la Cour des comptes¹⁰⁶ lui a adressée à ce sujet, la ministre de tutelle a signalé qu'elle avait interrompu le délai de prescription et qu'elle espérait mener ce dossier à bien au cours de la nouvelle période de cinq ans grâce à une solution amiable plutôt qu'une procédure judiciaire.

Par ailleurs, il est vraisemblable que les dépenses de fonctionnement et d'investissement des établissements pénitentiaires continueront à augmenter au cours des prochaines années en raison de la mise en service de trois nouvelles prisons (Masterplan 3G). La rétribution annuelle à payer par prison à partir de 2015 est estimée à 13 millions d'euros en moyenne.

La hausse des dépenses des établissements pénitentiaires est compensée en grande partie par une baisse des dépenses de fonctionnement et d'investissement de certains services, principalement les services d'encadrement, le service du *Moniteur belge*, la Sûreté de l'État, les cultes et le Service de la politique criminelle. Ce recul est principalement la conséquence :

- de la diminution linéaire imposée des crédits de fonctionnement et d'investissement (14,5 millions d'euros) ;
- de la limitation de l'augmentation des dépenses à l'indexation autorisée ;

¹⁰² Pour un commentaire détaillé au sujet de ce problème, voir « Dépenses relatives aux soins médicaux et non médicaux dispensés aux internés » dans la partie III de ce Cahier.

¹⁰³ Voir les Commentaires et observations sur le budget de l'État pour l'année budgétaire 2013, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2521/004, p. 37-38.

¹⁰⁴ Voir les Commentaires et observations sur le budget de l'État pour l'année budgétaire 2012, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 1943/003, p. 42-46.

¹⁰⁵ Cour des comptes, 167^e Cahier, Volume I, p. 239-243. Disponible sur www.courdescomptes.be.

¹⁰⁶ Lettre de la Cour des comptes du 13 avril 2013 et réponse de la ministre de la Justice du 13 mai 2013. Dans son courrier, la Cour des comptes a également signalé que ces créances doivent être rattachées à la gestion d'un comptable justiciable de la Cour et qu'elles doivent être comptabilisées dans Fedcom.

- du gel administratif des crédits de fonctionnement et d'investissement (23,3 millions d'euros) et des mesures prises dans le cadre de la circulaire relative à la prudence budgétaire pour l'année budgétaire 2012 ;
- de l'économie décidée de 13,3 millions d'euros relative aux frais de justice en matière pénale, correctionnelle et de police telle qu'imposée par le conclave du premier ajustement budgétaire.

L'objectif du gouvernement, à savoir économiser 13,3 millions d'euros en frais de justice en matière pénale, correctionnelle et de police et pourvoir à la rédaction d'un plan de réforme et d'assainissement lors de l'établissement du budget 2013, n'a toutefois pas été entièrement réalisé. Les crédits prévus au budget ont été augmentés de 7,5 millions d'euros par reventilation dans le courant de l'année et le plan de réforme et d'assainissement n'était pas encore disponible fin 2012. En outre, fin 2012, le SPF Justice a reporté à l'année budgétaire 2013 le paiement de factures pour 29 millions d'euros, alors que ce report n'était que de 12,6 millions d'euros fin 2011.

Transferts de recettes et de capital

La part des dépenses de subvention et de dotation (125,0 millions d'euros) reste stable à 6,7 % comparée aux années précédentes. La majeure partie de ces dépenses est consacrée au paiement d'indemnités aux victimes d'actes de violence intentionnels (8,6 millions d'euros) et à l'aide juridique (principalement les indemnités aux avocats -86,9 millions d'euros). En ce qui concerne l'aide juridique, la Cour des comptes observe que le budget de 76,9 millions d'euros initialement accordé a été augmenté en cours d'année de 10,1 millions d'euros suite aux dépenses engendrées par la mise en place de la législation Salduz¹⁰⁷.

En matière d'aide juridique, la ministre de la Justice a également annoncé une réforme dans sa note de politique générale¹⁰⁸. Cette réforme est aussi une priorité dans le plan stratégique 2008-2014 du SPF Justice. Le conseil des ministres du 3 mai 2013 a approuvé à cet effet un projet de loi de réforme de l'aide juridique, qui a été envoyé pour avis au Conseil d'État. Ce projet de loi n'a pas encore été déposé au Parlement.

Observations sur les crédits octroyés provenant de la provision interdépartementale

Les 7,5 millions d'euros en crédits de liquidation¹⁰⁹ prévus dans le budget 2012 pour onze projets d'amélioration au sein du SPF Justice ont été utilisés en définitive à d'autres fins à hauteur de 4,9 millions d'euros à la suite, notamment, d'une reventilation des crédits. L'effet retour de ces projets chiffré par le conseil des ministres n'a pas été entièrement réalisé en 2012. En ce qui concerne le projet d'amélioration du fonctionnement de l'Organe central pour la saisie et la confiscation (OCSC), les recettes estimées, par exemple, n'ont rapporté que 31 millions d'euros au lieu des 81 millions escomptés.

¹⁰⁷ Pour le budget initial, la Cour des comptes avait signalé qu'en raison de l'entrée en vigueur de la loi Salduz (qui stipule qu'une personne interpellée peut faire appel à l'aide juridique avant sa première audition par la police), les crédits inscrits étaient probablement insuffisants (voir les Commentaires et observations sur le budget de l'État pour l'année budgétaire 2012, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 1943/003, p. 42-46 et Commentaires et observations sur le budget ajusté de l'État pour l'année budgétaire 2012, *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2112/002, p. 37-40).

¹⁰⁸ *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 1964/002, p. 6, et Plan de management et opérationnel intégré 2008-2014, p. 80.

¹⁰⁹ Pour sept des onze projets (5,7 millions d'euros), les obligations nécessaires (engagements) ont été contractées (ou du personnel a été engagé). Attendu que ces obligations ont généralement été fixées en novembre et décembre 2012, seule une petite partie d'entre elles (0,3 million d'euros) ont encore pu être payées en 2012.

Enfin, le SPF Justice a perçu à partir de la provision interdépartementale un montant de 6,4 millions d'euros (crédits de liquidation) en faveur d'investissements d'économie d'énergie. De ce montant, le SPF Justice n'a utilisé que 2,5 millions d'euros à cause de la lenteur du processus de décision, de la complexité des projets et de leur retard de réalisation.

4.3.2 Section 13 – SPF Intérieur

Tableau 31 – Aperçu des crédits d'engagement et de liquidation accordés pour 2012 (en millions d'euros)

	Engagements	Liquidations
Budget initial	841,2	842,9
Budgets ajustés	14,4	11,6
Transferts depuis les provisions interdépartementales	6,5	4,7
Crédits variables	0,7	2,3
Total du budget	862,8	861,5
Crédits utilisés	782,6	785,4

Source : Cour des comptes

Le pourcentage d'utilisation des crédits de liquidation s'est élevé en 2012 à 91,2 % comparé à 87,3 % en 2011.

Cette hausse du pourcentage d'utilisation s'explique surtout par la suppression d'un crédit de 34 millions d'euros bloqué au niveau administratif et destiné aux dépenses en matière de plans stratégiques de sécurité et de prévention des communes et des gardiens de la paix qui, comme en 2011, n'a pas pu être utilisé¹¹⁰.

Les crédits de liquidation ont augmenté par rapport à 2011 de 147,6 millions d'euros. La hausse des crédits en 2012 est due en ordre principal à l'adoption du premier volet du juste financement des institutions bruxelloises dans le cadre de la sixième réforme de l'État (au total 124 millions d'euros de moyens supplémentaires en faveur du fonds pour l'organisation de sommets européens¹¹¹ dans le cadre de la prévention de la criminalité et la sécurité dans la capitale, de la mobilité dans la Région de Bruxelles-Capitale (RBC), de la promotion du bilinguisme et de l'augmentation de la compensation mainmorte¹¹² en RBC. Un autre facteur significatif qui explique l'augmentation des crédits est le supplément de 19,5 millions d'euros en crédits de personnel suite à l'adhésion du SPF Intérieur au système comptable Fedcom en 2012¹¹³.

¹¹⁰ Les dépenses visées sont restées à la charge du Fonds débudgétisé pour la sécurité et la prévention de l'ONSS-APL financé par la TVA.

¹¹¹ Fonds de financement de certaines dépenses effectuées qui sont liées à la sécurité découlant de l'organisation des sommets européens à Bruxelles et les dépenses de sécurité et de prévention liées au rôle national et international et à la fonction de capitale de Bruxelles.

¹¹² Il s'agit d'une compensation pour la perte de recettes subie par certaines communes dans l'impossibilité de lever des centimes additionnels suite à l'exemption de précompte immobilier que l'État fédéral accorde pour certains biens immobiliers.

¹¹³ Suite à l'entrée dans le système SAP-Fedcom, les traitements de décembre 2012 ont été imputés au budget de 2012 et les frais de personnel ont donc été enregistrés pour treize mois.

Une sous-utilisation importante de crédits en 2012 a été notée au fonds Primes linguistiques, dont le remboursement pour 2012 d'un montant de 25 millions d'euros n'a pas pu être assuré à défaut d'arrêtés d'exécution. De même, le crédit de liquidation de 4,9 millions d'euros au fonds des bâtiments de police n'a été consommé qu'à concurrence de 0,7 million d'euros. En raison du problème de financement structurel récurrent de ce fonds, les paiements obligatoires légaux (7,15 millions d'euros) suite à l'application du mécanisme de correction, instauré après le transfert des bâtiments de l'ancienne gendarmerie aux communes et aux zones de police pluricommunales, n'ont pas été exécutés. Lors du contrôle budgétaire 2013, la décision a été prise de supprimer ce fonds et d'inscrire les dépenses pour 2013 sur un crédit limitatif. Une modification de la réglementation est cependant nécessaire pour liquider les arriérés des années précédentes (7,4 millions d'euros) à charge des crédits limitatifs¹¹⁴.

Tableau 32 – Évolution des dépenses 2010 – 2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC (en millions d'euros et en pourcentages)

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	243,5	40,0 %	253,7	40,7 %	270,0	35,3 %
Dépenses de fonctionnement et d'investissement	84,0	13,8 %	79,2	12,7 %	96,0	12,5 %
Transferts de recettes et de capital	280,4	46,1 %	289,6	46,5 %	399,8	52,2 %
Octroi de crédits	0,1	0,0 %	0,0	0,0 %	0,0	0,0 %
Dépenses non ventilées et dépenses d'intérêt	0,5	0,1 %	0,6	0,1 %	0,1	0,0 %
Total(*)	608,5	100,0 %	623,1	100,0 %	765,9	100,0 %

(*) Les liquidations totales du tableau 31 diffèrent de celles du tableau 32 parce que les dépenses de personnel du tableau 32 ne prennent pas en considération le crédit supplémentaire (19,5 millions d'euros) qui a été accordé par le troisième ajustement du budget à la suite de l'entrée du SPF Intérieur dans le système comptable Fedcom où treize mois de dépenses de personnel devaient être imputés au budget 2012.

Source : Cour des comptes

Dépenses de personnel

L'augmentation des dépenses de personnel de 16,3 millions d'euros par rapport à 2011 s'explique par les crédits de personnel supplémentaires alloués lors du premier contrôle budgétaire à l'Office des étrangers (+6,4 millions d'euros), aux instances d'asile, c'est-à-dire le Commissariat aux réfugiés et apatrides et le Conseil du contentieux des étrangers (+3,7 millions d'euros) et les téléphonistes de permanence ou *calltakers* (+5,1 millions d'euros).

¹¹⁴ Arrêté royal du 9 novembre 2003 organisant les conditions et modalités du transfert de propriété des bâtiments administratifs et logistiques de l'État aux communes ou aux zones de police pluricommunales et la détermination des mécanismes de correction et déterminant les principes de la prise en charge par les communes ou les zones de police pluricommunales du coût des locations.

Dépenses de fonctionnement et d'investissement

L'augmentation des dépenses de fonctionnement et d'investissement de 16,8 millions d'euros est surtout le résultat des dépenses effectuées dans le cadre de l'introduction d'un système de vote automatisé (+6,7 millions d'euros par rapport à 2011) et des moyens supplémentaires en faveur du fonctionnement et des investissements alloués à l'Office des étrangers (+3,3 millions d'euros), aux instances d'asile (+0,8 million d'euros) et aux *calltakers* (+3 millions d'euros).

Transferts de recettes et de capital

L'augmentation des transferts de recettes et de capital de 110,2 millions d'euros est due en grande partie aux moyens alloués dans le cadre du premier volet du juste financement des institutions bruxelloises (124 millions d'euros en 2012), dont cependant 25 millions d'euros pour bilinguisme n'ont pas pu être utilisés.

Réforme de la Sécurité civile

En vertu de sa décision du 1^{er} mars 2012, le conseil des ministres devait approuver un plan pluriannuel de financement de la réforme de la Sécurité civile avant le 30 mai 2012. Bien que tel n'ait pas été le cas, la personnalité juridique a été accordée en 2012 aux prézones opérationnelles provisoires, sans autre conséquence budgétaire. Les moyens pour la réforme de la Sécurité civile, en particulier les subventions aux communes en vue de la création des futures zones de secours dans le cadre de la réforme des services d'incendie, sont en effet demeurés inchangés à 21,7 millions d'euros. Le budget initial pour 2013 a par ailleurs accordé une enveloppe supplémentaire de 9 millions d'euros en vue de permettre aux prézones de continuer à fonctionner en 2013. Lors du contrôle budgétaire 2013, le conclave a accepté un plan de financement qui fixe un cadre budgétaire restreint pour la suite de la réforme de la Sécurité civile, étant entendu que cette réforme future ne sera réalisée qu'à partir de 2014 et dans les années qui suivront et que les communes peuvent fixer elles-mêmes dans quelle mesure elles veulent ou peuvent supporter le coût de la réforme.

4.3.3 Section 17 – Police fédérale

Tableau 33 – *Aperçu des crédits d'engagement et de liquidation accordés pour 2012 (en millions d'euros)*

	Engagements	Liquidations
Budget initial	1.767,5	1.760,1
Budgets ajustés	93,8	93,8
Transferts depuis les provisions interdépartementales	24,2	24,5
Total du budget	1.885,6	1.878,5
Crédits utilisés	1.815,1	1.841,2

Source : *Cour des comptes*

Le pourcentage d'utilisation des crédits de liquidation s'est élevé en 2012 à 98 % comparé à 98,5 % en 2011.

Tableau 34 – Évolution des dépenses 2010-2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC
(en millions d'euros et en pourcentages)

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	784,7	47,3 %	800,3	47,5 %	809,8	45,5 %
Dépenses de fonctionnement et d'investissement	208,1	12,5 %	201,9	12,0 %	222,8	12,5 %
Transferts de recettes et de capital	666,0	40,1 %	682,8	40,5 %	746,9	42,0 %
Total^(*)	1.658,9	100 %	1.685,0	100 %	1.779,6	100 %

(*) Les liquidations totales du tableau 33 diffèrent de celles du tableau 34 parce que les dépenses de personnel du tableau 34 ne prennent pas en considération le crédit supplémentaire (61,7 millions d'euros) qui a été accordé par le troisième ajustement du budget à la suite de l'entrée de la Police fédérale dans le système comptable Fedcom où treize mois de dépenses de personnel devaient être imputés.

Source : Cour des comptes

Dépenses de personnel

Bien que la déclaration gouvernementale du 1^{er} décembre 2011 ait affirmé que la Police fédérale ne contribuerait pas à l'effort d'assainissement budgétaire, le gouvernement a décidé de réduire les crédits de personnel initiaux de 2012 à raison de 15,6 millions d'euros, comme participation à l'économie globale de 120 millions d'euros sur les crédits de personnel des SPF et SPP.

Dans le courant de l'année, une partie de cette économie a cependant été annulée. Les crédits de personnel globaux ont été augmentés de 6,8 millions d'euros par le biais de la provision interdépartementale, dont 0,3 million d'euros pour les primes de compétence et 1,3 million pour la compensation de l'index. Par ailleurs, des crédits de personnel supplémentaires ont été accordés à hauteur de 3,8 millions d'euros à l'occasion du premier et du deuxième ajustement budgétaire pour les heures supplémentaires en raison de la législation Salduz (1 million d'euros), le renforcement de la police aéroportuaire (0,8 million d'euros) et les missions d'appui et spécialisées (2 millions d'euros). Une partie du gain de performance réalisé grâce au meilleur fonctionnement des services a été investie dans la sécurité. La Police fédérale a reçu à cet effet 7,5 millions d'euros par le biais de la provision Optifed, dont 4,6 millions en crédits de personnel. Après neutralisation de l'imputation des traitements de décembre 2012 en raison de l'entrée dans le système Fedcom, les dépenses de personnel augmentent de 1,2 % par rapport à 2011.

L'intention de la ministre de l'Intérieur de tenter une nouvelle fois dans le courant de 2012 de muter des militaires et de transférer une partie des tâches de la Police fédérale n'a pas été concrétisée. Selon la ministre, la Défense n'était plus disposée à réaliser ce transfert aux conditions financières antérieures des parties concernées¹¹⁵.

¹¹⁵ Doc. parl., Chambre, DOC 53 2112/005, p. 59. Au cours de la période de mise à disposition, la Défense supporterait encore 66,6 % du traitement des militaires mis à disposition.

Crédits de fonctionnement et d'investissement

En raison de la mesure d'économie linéaire imposée par le budget initial 2012, la Police fédérale devait consentir une réduction de 5,4 millions d'euros des crédits de fonctionnement et d'investissement. Néanmoins, la part des dépenses de fonctionnement et d'investissement progresse de 10,4 % par rapport à 2011. Cette augmentation est principalement due au fait que la Police fédérale a été contrainte en 2011 de régulariser, à la charge de ses propres crédits de fonctionnement et d'investissement, le déficit de 23,7 millions d'euros des dotations aux zones locales prévues par la réglementation. La diminution en 2011 était par conséquent exceptionnelle.

Par ailleurs, la Cour des comptes relève que la Police fédérale a perçu en fin d'année 7,4 millions d'euros provenant de la provision interdépartementale pour le paiement du personnel détaché. Les dépenses pour le personnel détaché (34,9 millions d'euros) ont ainsi été plus élevées qu'en 2011 (26,9 millions d'euros) et 2010 (26,5 millions d'euros). Cette augmentation est due, d'une part, à la mise à disposition d'un nombre plus élevé d'agents détachés et, d'autre part, à la facturation irrégulière par les zones qui a entraîné le paiement en 2012 de factures restées impayées. La Police fédérale a pris les mesures nécessaires pour éviter cette facturation irrégulière à l'avenir.

Transferts de recettes et de capital

Les dépenses de transferts de recettes et de capital augmentent de 9,4 % comparé à 2011. La dotation de base aux zones locales suit l'évolution réelle de l'indice santé. Lors du deuxième ajustement budgétaire 2012, un crédit de liquidation supplémentaire a dû être prévu pour payer également l'allocation « déficits graves en personnel » pour 2011 à hauteur de 7,9 millions d'euros, et une dotation de 5 millions d'euros a été accordée à la Régie des bâtiments pour les travaux d'infrastructure sur le site de la Cité administrative de l'État (CAE) à Bruxelles. À partir de 2012, une dotation de 2 millions d'euros a encore été allouée aux zones locales au titre de financement des frais supplémentaires liés à la loi Salduz.

4.3.4 Section 18 – SPF Finances

Tableau 35 – Aperçu des crédits d'engagement et de liquidation accordés pour 2012 (en millions d'euros)

	Engagements	Liquidations
Budget initial	3.745,2	3.785,6
Budgets ajustés	4.035,5	4.042,4
Transferts depuis les provisions interdépartementales	4,6	5,0
Total du budget	7.816,5	7.833,0
Crédits utilisés	7.723,2	5.895,1

Source : Cour des comptes

Le pourcentage d'utilisation des crédits de liquidation s'est élevé en 2012 à 75,3 % comparé à 89,2 % en 2011.

Ce pourcentage d'utilisation relativement faible des crédits de liquidation s'explique principalement par le non-paiement de la cotisation de la Belgique au FMI, soit 1.847,7 millions d'euros. Étant donné que la résolution du FMI relative à la réforme du système de quotas

des cotisations n'a pas été ratifiée en 2012 par le nombre requis d'États membres, cette cotisation devra probablement être liquidée en 2013.

Comme en 2010 et 2011, le budget 2012 du SPF Finances est caractérisé par une série de dépenses extraordinaires. Une comparaison de l'exécution du budget sur plusieurs années n'est dès lors possible que si ces dépenses ne sont pas incluses. Il s'agit :

- du versement de 115,0 millions d'euros en 2010 à la Caisse des dépôts et consignations¹¹⁶;
- de la nationalisation de la banque Belfius en 2011 à hauteur de 4 milliards d'euros ;
- de la participation en 2011 à l'augmentation de capital de la SA Astrid à hauteur de 52,0 millions d'euros ;
- de la participation en 2012 à l'augmentation de capital de Dexia pour un montant de 2.915,0 millions d'euros ;
- de l'octroi de 84,9 millions d'euros en crédits de personnel supplémentaires en 2011 dans le cadre de l'entrée du SPF Finances dans Fedcom ;
- du versement de la cotisation de la Belgique au SME pour un montant de 1.112,7 millions d'euros.

Le tableau ci-après ne tient pas compte de ces dépenses exceptionnelles.

Tableau 36 – Évolution des dépenses 2010 – 2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC et après élimination des dépenses exceptionnelles (en millions d'euros et en pourcentages)

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	1.351,8	82,1 %	1.359,9	75,1 %	1.353,5	72,5 %
Dépenses de fonctionnement et d'investissement	254,8	15,5 %	288,1	15,9 %	343,9	18,4 %
Dépenses d'intérêts	0	0 %	55,1	3,0 %	57,8	3,1 %
Transferts de recettes et de capital	20,4	1,2 %	101,5	5,6 %	105,5	5,7 %
Octroi de crédits	19,1	1,3 %	6,7	0,4 %	6,6	0,4 %
Total	1.646,1	100 %	1.811,2	100 %	1.867,3	100 %

Source : Cour des comptes

Dépenses de personnel

Les dépenses de personnel constituent le poste de dépenses principal du SPF Finances (1.353,5 millions d'euros, soit 72,5 %). La part de ces dépenses de personnel dans les dépenses totales continue à se réduire par rapport à 2010 (82,1 %) et 2011 (75,1 %). Cette diminution est due principalement au remplacement sélectif des membres du personnel partant à la retraite¹¹⁷ et à la réduction des crédits de personnel initiaux de 26,2 millions d'euros, comme participation à l'économie globale de 120 millions d'euros sur les crédits de personnel des SPF et SPP. La Cour des comptes relève cependant que la diminution des dépenses

¹¹⁶ Voir également Cour des comptes, 168^e Cahier, Volume I, p. 77. Disponible sur www.courdescomptes.be.

¹¹⁷ L'effectif du personnel du SPF Finances, hors personnel de cuisine et d'entretien, est passé de 26.079 unités en 2011 à 24.133 en 2012. Source : Rapport annuel du SPF Finances pour 2010, 2011 et 2012.

de personnel doit être nuancée, car chaque année un nombre toujours plus important de membres du personnel des restaurants du SPF Finances n'est plus imputé au SPF mais repris dans une dotation à Fedorest¹¹⁸. La même remarque vaut pour le personnel qui est réaffecté aux régions dans le cadre du transfert des contributions régionales¹¹⁹.

Dépenses de fonctionnement et d'investissement

En 2012, le SPF Finances est également concerné par les mesures d'économie imposées lors des divers conclaves budgétaires :

- la diminution linéaire et imposée des crédits de fonctionnement et d'investissement (9,4 millions d'euros) ;
- la limitation de l'augmentation des dépenses à l'indexation autorisée ;
- le gel administratif des crédits de fonctionnement et d'investissement (23,7 millions d'euros) et les mesures prises dans le cadre de la circulaire relative à la prudence budgétaire pour l'exercice 2012.

Malgré les économies, la part des dépenses de fonctionnement et d'investissement augmente en 2012 (18,4 %) par rapport à 2011 (15,9 %) et 2010 (15,5 %). Cette hausse est principalement due à trois éléments de coût :

- l'augmentation des frais de justice et de poursuite pour la perception et le recouvrement des contributions (+58,2 millions d'euros). Jusqu'en 2011, cette dépense n'apparaissait pas parce qu'elle était compensée par le produit des contributions et seul le produit net était imputé au budget des voies et moyens¹²⁰ ;
- l'assistance juridique et financière externe dans le cadre de la garantie de l'État ;
- les dépenses d'investissement dans le cadre des rénovations des bâtiments sur les domaines des *Supreme Headquarters Allied Powers Europe* (Shape) à Mons (Shape village).

L'intervention de l'État fédéral au cours de la période 2008-2012 en faveur des établissements financiers en difficulté a nécessité l'assistance et les conseils d'experts en droit et en finances. Les contrats à cette fin ont généralement été conclus par la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI). En exécution de l'article 2, § 3, de la loi du 2 avril 1962 relative à la SFPI, l'État est tenu de rembourser ces frais. Le budget 2012 du SPF Finances prévoyait à cet effet un crédit d'un million d'euros¹²¹, qui n'a cependant pas été utilisé (voir ci-après).

¹¹⁸ En 2010, la dotation de Fedorest s'élevait à 7,7 millions d'euros, en 2011 à 15,6 millions et en 2012 à 20,3 millions d'euros. La majeure partie de cette dotation est utilisée pour financer les dépenses de personnel.

¹¹⁹ L'article 68ter de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions prévoit une dotation aux régions pour le financement des frais de personnel si elles reprennent également le personnel concerné de l'administration fédérale des contributions lors de la reprise d'un groupe de contributions. En 2010, la dotation s'élevait à 3,2 millions d'euros. Suite au transfert en 2011 de la taxe de circulation à la Région flamande, la dotation est passée à 17,4 millions d'euros en 2011 et à 18,1 millions en 2012. À partir de 2014, la Région wallonne reprend également, en principe, le recouvrement de la taxe de circulation. L'incidence budgétaire de ce transfert est estimée à 4,3 millions d'euros et débouchera donc sur une nouvelle augmentation de la dotation, mais aussi sur une diminution des frais de personnel.

¹²⁰ À la demande de la Cour des comptes et en raison de l'entrée du SPF Finances dans le système SAP-Fedcom, le budget des voies et moyens et le budget général des dépenses mentionnent des montants bruts à partir de 2012.

¹²¹ Allocation de base 18.61.07.12.11.05 – Frais de fonctionnement de la Société fédérale de participations et d'investissement.

Dans la période 2011-2012, le SPF Finances a repris ces contrats et les dépenses qu'ils engendrent devraient être imputées directement au budget. Étant donné que les moyens de fonctionnement généraux accordés par le budget initial se sont toutefois révélés insuffisants, le gouvernement a été contraint de les augmenter. Le budget a prévu à cet effet un crédit spécifique d'engagement et de liquidation¹²² de respectivement 6,9 et 5,9 millions d'euros¹²³. En raison notamment de l'octroi tardif de ce crédit spécifique, les dépenses d'assistance juridique ont, d'une part, toujours été imputées aux moyens de fonctionnement généraux à hauteur de 2,4 millions d'euros et, d'autre part, portés à la charge de Dexia pour un montant de 1,9 million d'euros¹²⁴. Les dépenses de conseils financiers ont en revanche été imputées au crédit spécifique pour un montant de 5 millions d'euros, dont 3,7 millions d'euros ont été liquidés.

En outre, suite à l'action en justice consécutive au démantèlement de l'ancienne banque Fortis, une reventilation de crédits a prévu des crédits d'engagement pour 1,5 million d'euros et des crédits de liquidation pour 0,5 million d'euros¹²⁵. Les contrats avec les cabinets d'avocats n'ont été conclus qu'en fin d'année, de sorte que seul un montant de 0,1 million d'euros a pu être liquidé. La majeure partie de ces dépenses sera donc à la charge des années budgétaires 2013 et 2014.

Comme évoqué ci-avant, une partie importante des frais d'assistance juridique et financière pour la période 2008-2012 a été supportée par la SFPI (pour près de 55,8 millions d'euros, dont 3,9 millions en 2012). Ces dépenses doivent en principe être à la charge de l'État fédéral (SPF Finances). Comme les crédits prévus à cet effet au budget général des dépenses du SPF Finances étaient insuffisants les années précédentes, la SFPI a porté ces dépenses en débit des recettes à verser à l'État fédéral (intérêts et dividendes). Au 31 décembre 2012, le compte courant du SFPI affichait une dette envers l'État de 13,3 millions¹²⁶.

La Cour des comptes signale que l'utilisation de sources différentes pour le financement de ces dépenses liées à la crise financière manque de transparence. Elle rend leur calcul difficile et est par ailleurs contraire au principe d'universalité.

Une partie des dépenses de fonctionnement et d'investissement concerne des dépenses en informatique (106,6 millions d'euros, soit 30 %). Ces dernières ne comprennent pas

¹²² Les dépenses d'assistance financière et juridique ont été initialement imputées aux moyens généraux de fonctionnement du département (allocation de base 18.40.02.12.11.01 – Dépenses permanentes pour achats de biens non durables et de services à l'exclusion des dépenses informatiques). Une allocation de base spécifique a été créée à la demande de l'Inspection des finances (allocation de base 18.61.02.12.12 – Assistance externe dans le cadre des garanties de l'État).

¹²³ Ce crédit a été constitué par l'attribution de 5,0 millions et de 4,0 millions d'euros lors du premier ajustement du budget (par le biais d'une compensation interne) et d'un supplément de 1,9 million de nouveaux crédits lors du deuxième ajustement du budget.

¹²⁴ L'avenant n° 1 du 30 mai 2012 de la convention relative à la garantie supplémentaire de l'État à Dexia autorise le SPF Finances à mettre à la charge de Dexia les 2 millions d'euros de coûts de l'assistance juridique et financière. Les factures entrantes sont directement refacturées à Dexia sans comptabiliser les dépenses et les recettes dans le budget fédéral. En 2013, un montant supplémentaire de 2,5 millions a déjà été imputé aux moyens généraux de fonctionnement du département. Par ailleurs, le solde de 0,1 million d'euros a déjà presque entièrement été mis à la charge de Dexia.

¹²⁵ Allocation de base 18.61.02.12.11.13 – Coûts et honoraires lors de la représentation à la procédure d'arbitrage.

¹²⁶ Il s'agit du solde du produit de la vente de l'option sur les dividendes des actions dans BNP Paribas (19,0 millions d'euros), qui doit encore être versé à l'État.

seulement les dépenses opérationnelles et de maintenance, mais aussi les dépenses effectuées dans le cadre de divers programmes de modernisation ou de trajets informatiques du SPF Finances (Coperfin)¹²⁷. La Cour des comptes rappelle que le SPF a décidé début 2013 de mettre fin à la collaboration avec Unisys pour la poursuite du développement de Stimer¹²⁸, le projet informatique de gestion électronique de la perception et du recouvrement des contributions. Au total, un marché de 31,6 millions d'euros avait été attribué à Unisys, dont 21,4 millions ont été liquidés par le SPF Finances. Étant donné qu'une procédure a été entamée devant le tribunal, on ne sait pas encore avec certitude dans quelle mesure le solde de 10,2 millions d'euros devra encore être liquidé.

Transferts de recettes et de capital

La part des dépenses de subvention et de dotation (105,0 millions d'euros) reste stable à 5,7 % par rapport à 2011, mais croît nettement par rapport à 2010. Comme indiqué, cette hausse est due notamment à un glissement des frais de personnel vers la dotation à Fedorest et aux régions. En outre, les avances payées par le Service des créances alimentaires (SCA) (21,4 millions d'euros) à partir de 2011 sont considérées comme une subvention (transfert de capital) et non plus comme un octroi de crédits, de sorte que la part de cette dépense diminue (0,4 %). La Cour des comptes signale que le fonds organique créé en 2005 pour le paiement des avances en matière de créances alimentaires a été abandonné¹²⁹. À partir de l'année budgétaire 2012, ces avances ne sont plus inscrites aux crédits variables mais imputées aux crédits limitatifs. Le premier ajustement budgétaire avait prévu à cette fin un cavalier budgétaire spécifique afin de mettre définitivement le solde débiteur passé du fonds (68,3 millions d'euros) à la charge des moyens généraux du Trésor. Bien que cette opération n'ait aucune influence sur le budget, le solde n'a pas été apuré en 2012.

Une autre raison qui explique la part grandissante des dépenses de subvention et de dotation est l'importance croissante des bonifications d'intérêt pour les prêts écologiques (36,3 millions d'euros). La Cour des comptes observe à cet égard qu'en dépit de l'augmentation de 16,3 millions d'euros par le premier ajustement du budget, les crédits initiaux octroyés (20,0 millions d'euros) se sont révélés insuffisants. Un montant de 17,4 millions d'euros a ainsi été imputé au crédit correspondant de l'année budgétaire 2013¹³⁰.

¹²⁷ Comme le dépôt électronique de diverses déclarations (impôt des personnes physiques (Tax-on-web), impôt des sociétés (Vensoc), déclaration TVA (Intervat) et droits de douane (*Paperless* Douane et Accises) et la gestion électronique de la perception et du recouvrement des contributions (Stimer).

¹²⁸ Stimer se compose de onze modules (ayant chacun un objectif spécifique), un composant de maintenance et une analyse de la comptabilité de la douane. Quatre de ces modules sont opérationnels (à savoir amendes pénales, précompte mobilier, versements anticipés et OCSC) et seront optimisés en 2013. Les autres modules étaient toujours en phase de programmation. Ces modules seront progressivement déployés dans les années à venir. Un nouveau marché public sera publié à cet effet ou le développement se poursuivra en interne. Le trajet informatique First a été lancé à cette fin.

¹²⁹ Article 74 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

¹³⁰ Voir également *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2769/002, Commentaires et observations de la Cour des comptes sur le budget ajusté de l'État pour l'année budgétaire 2013, p. 37.

4.3.5 Section 32 – SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie

Tableau 37 – Aperçu des crédits d'engagement et de liquidation accordés pour 2012 (en millions d'euros)

	Engagements	Liquidations
Budget initial	363,2	379,0
Budgets ajustés	6,0	2,7
Transferts depuis les provisions interdépartementales	0,9	0,9
Crédits variables	0,8	0,8
Total du budget	370,9	383,4
Crédits utilisés	328,3	322,3

Source : Cour des comptes

Le pourcentage d'utilisation des crédits de liquidation s'est élevé en 2012 à 84,1 % comparé à 90,1 % en 2011.

Tableau 38 – Évolution des dépenses 2010-2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC (en millions d'euros et en pourcentages)

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	123,1	31,8 %	115,3	32,3 %	117,1	36,3 %
Dépenses de fonctionnement et d'investissement	59,6	15,4 %	48,8	13,7 %	47,1	14,6 %
Charges d'intérêt	0,1	0,0 %	0,0	0,0 %	0,0	0,0 %
Transferts de recettes et de capital	186,9	48,2 %	167,7	46,9 %	156,9	48,7 %
Octroi de crédits	17,8	4,6 %	25,3	7,1 %	1,2	0,4 %
Total	387,4	100 %	357,1	100 %	322,3	100 %

Source : Cour des comptes

Par rapport à l'année précédente, les crédits de liquidation utilisés par le SPF Économie ont diminué de près de 10 %. Cette situation s'explique en grande partie par le peu de crédits octroyés en 2012 par le budget fédéral dans le cadre du programme Airbus. Le crédit de liquidation budgété de 14,9 millions d'euros n'a été utilisé qu'à hauteur de 1,2 million. Cette sous-utilisation trouve son origine dans le recours aux moyens que le SPF Économie et le SPP Politique scientifique¹³¹ ont versés fin 2010 (19,2 millions d'euros) et 2011 (38,8 millions d'euros) sur le compte bloqué d'une entreprise privée¹³² pour éviter leur annulation¹³³. Ces moyens ont été utilisés en 2011 et 2012, de sorte que le solde de ces comptes a diminué en 2012 de 34,3 millions d'euros à 14,4 millions. Étant donné que le restant sera utilisé en 2013, une telle sous-utilisation des budgets des SPF Économie et SPP Politique scientifique ne sera probablement plus possible à l'avenir.

¹³¹ Le SPF Économie et le SPP Politique scientifique interviennent chacun pour moitié dans le financement des avances récupérables aux programmes Airbus.

¹³² En 2011, 25,2 millions d'euros d'avances récupérables ont été accordés dans le cadre du programme Airbus par l'intermédiaire du SPF Économie.

¹³³ Voir Cour des comptes, « Remboursement des avances octroyées à des entreprises belges dans le cadre des programmes Airbus », 169^e Cahier, Volume I, p. 387-396.

Dépenses de personnel

Les dépenses de personnel constituent environ un tiers des dépenses du SPF Économie (117,1 millions d'euros ou 36,1 % des dépenses totales). Bien que les crédits de personnel initiaux aient été réduits de 2,2 millions d'euros, comme participation à l'économie globale de 120 millions d'euros sur les crédits de personnel des SPF et SPP, les dépenses de personnel augmentent en définitive de 1,8 million d'euros par rapport à 2011 (+1,6 %). Malgré l'augmentation des dépenses de personnel, d'une part, et la diminution des crédits, d'autre part, l'enveloppe n'a pas été dépassée.

Dépenses de fonctionnement et d'investissement

La part des dépenses de fonctionnement et d'investissement (47,1 millions d'euros) reste stable à 14,6 % par rapport aux années précédentes. L'utilisation des crédits inscrits à cet effet a diminué de 79,5 % en 2011 à 75,9 % en 2012 (la sous-utilisation de ces crédits passe de 12,6 à 15 millions d'euros par rapport à 2011). Cette évolution est entièrement due aux mesures en matière de discipline budgétaire prise au deuxième semestre de 2012.

Transferts de recettes et de capital

À 48,7 %, la part des transferts de recettes et de capital (156,9 millions d'euros) reste pratiquement stable par rapport à 2011. La diminution de ces dépenses à concurrence de 10,8 millions d'euros est due principalement à une sous-utilisation plus importante des crédits de financement du Fonds social chauffage. La sous-utilisation des crédits de liquidation (30 millions d'euros) s'élève à 22,5 millions d'euros en 2012 pour 4 millions en 2011. La Cour des comptes observe que les principales dépenses du Fonds social chauffage, c'est-à-dire le décompte des CPAS, demeurent presque identiques à celles de 2011 (22,9 millions d'euros). Les dépenses 2012 ont été financées en grande partie par l'excédent de subvention de 2011 et les moyens propres du Fonds social chauffage¹³⁴. Ces moyens propres du fonds ayant ainsi été utilisés en grande partie en 2012, une sous-utilisation de ces crédits ne sera probablement plus possible à l'avenir.

4.3.6 Section 33 – SPF Mobilité et Transports

Tableau 39 – Aperçu des crédits d'engagement et de liquidation accordés pour 2012 (en millions d'euros)

	Engagements	Liquidations
Budget initial	3.440,6	3.439,1
Budgets ajustés	19,4	16,2
Transferts depuis les provisions interdépartementales	0,9	1,0
Crédits variables	0,1	0,1
Total du budget	3.461,0	3.456,4
Crédits utilisés	3.404,4	3.409,4

Source : Cour des comptes

¹³⁴ Les comptes du Fonds social chauffage 2012 ont été clôturés, après réception d'une subvention de 7,5 millions d'euros, sur une perte de 11,3 millions d'euros (soit, en réalité, un déficit sans subvention de 18,8 millions d'euros). Pour 2011, il s'agissait encore d'un bénéfice de 9,4 millions d'euros après réception d'une subvention de 26,0 millions d'euros (soit, en réalité, un déficit sans subvention de 16,6 millions d'euros).

Le pourcentage d'utilisation des crédits de liquidation s'est élevé en 2012 à 98,6 % comparé à 98,5 % en 2011.

Tableau 40 – *Évolution des dépenses 2010-2012 par catégorie de dépense en fonction des codes SEC (en millions d'euros et en pourcentages)*

	2010		2011		2012	
Dépenses de personnel	62,7	1,8 %	69,9	2,0 %	69,5	2,0 %
Dépenses de fonctionnement et d'investissement	31,9	0,9 %	27,7	0,8 %	27,9	0,8 %
Charges d'intérêt	1,1	0,0 %	0,4	0,0 %	0,5	0,0 %
Transferts de recettes et de capital	3.391,4	97,3 %	3.431,6	97,2 %	3.311,4	97,2 %
Octroi de crédits	0,1	0,0 %	0,1	0,0 %	0,1	0,0 %
Total	3.487,2	100 %	3.529,7	100 %	3.409,4	100 %

Source : *Cour des comptes*

Les crédits de liquidation utilisés du SPF Mobilité ont diminué de 3,4 % (-120,3 millions d'euros) comparé à 2011 et cette diminution est due presque exclusivement à une baisse des dépenses de subvention et de dotation.

Transferts de recettes et de capital

Les transferts de recettes et de capital constituent le poste de dépenses le plus important du SPF Mobilité (3.311,4 millions d'euros, soit 97,2 % des dépenses totales). Le budget initial a décidé de réduire de 263 millions d'euros les subventions suivantes qui doivent être payées en vertu des contrats de gestion :

- une économie de 253 millions d'euros pour le groupe SNCB. Les montants calculés selon les contrats de gestion (donc préalablement indexés) ont fait l'objet des ajustements suivants :
 - une diminution de 50,0 millions d'euros des dotations d'exploitation et d'investissement du groupe SNCB à la suite de la sous-utilisation constatée des crédits des années précédentes. Lors de la confection du budget initial 2012, cette diminution a été répartie proportionnellement en pourcentage entre les principaux crédits de fonctionnement et d'investissement (soit respectivement à concurrence de 23,5 millions et 26,5 millions d'euros) ;
 - une diminution non récurrente de 108 millions de la dotation d'investissement de la SNCB en vue d'un financement alternatif de l'achat de nouveau matériel roulant en 2012 ;
 - une diminution unique de 95 millions de la dotation d'investissement d'Infrabel ;
- une diminution de 10 millions d'euros de la redevance de bpost, compte tenu des gains de productivité attendus en 2012.

Par rapport à 2011, les dépenses de subvention et de dotation liquidées ont diminué principalement au niveau :

- du transport combiné de marchandises : -3,8 millions d'euros ; on constate une tendance à la baisse du versement de ces subventions ; des montants de 19,7, 16,8, 16,2 et 12,4 millions d'euros avaient respectivement été liquidés au cours de la période 2009-2012 ;
- du transport ferroviaire (groupe SNCB) : -94,9 millions d'euros ;
- le fonds de financement du rôle international et de la fonction de capitale de Bruxelles (fonds Beliris) : -20,4 millions d'euros.

La redevance à bpost a finalement augmenté de 1,2 million d'euros bien qu'il ait été tenu compte d'une diminution de 10 millions d'euros pour la détermination du montant indexé dû de 2012. Les autres dépenses de subvention et de dotation ont été réduites de 2,3 millions d'euros.

En ce qui concerne les dépenses de subvention et de dotation au profit du groupe SNCB, la Cour des comptes rappelle son audit des flux financiers entre les sociétés du groupe SNCB¹³⁵. Elle y a notamment souligné que la dette financière nette consolidée augmenterait d'un montant identique en raison de la réduction des dotations d'investissement si le programme d'investissement était appliqué intégralement à l'aide des liquidités propres disponibles. La dette financière nette consolidée a augmenté en 2012 de 725 millions d'euros (+23,6 %) et s'élève fin 2012 à 3.797 millions d'euros¹³⁶.

Comme en 2011, un montant de 125,4 millions d'euros a été attribué au fonds Beliris. Les liquidations du fonds Beliris sont au total inférieures de 21,2 millions d'euros à celles de 2011 (dont 20,4 millions d'euros de dépenses de subvention et de dotation). Les crédits de liquidation estimés du fonds n'ont pas été utilisés à hauteur de 22,7 millions d'euros. Les crédits à concurrence de 139,8 millions d'euros n'ont été utilisés en 2012 qu'à raison de 117,1 millions d'euros. Les crédits d'engagement estimés ont été consommés à concurrence de 89,3 millions. Étant donné le nombre d'engagements des années précédentes qui ont été annulés (à hauteur de 21,3 millions d'euros), le solde du fonds disponible pour des engagements supplémentaires a augmenté et s'élève à 244,2 millions d'euros. Le solde des engagements impayés a diminué de 49,1 millions pour s'établir à 220,9 millions d'euros.

Le solde du fonds Beliris pour des engagements et liquidations supplémentaires s'est encore élevé à +57,3 millions d'euros pour les engagements et à +8,2 millions pour les liquidations. Dans son commentaire au sujet du budget initial, la Cour des comptes a signalé que l'utilisation éventuelle de ce solde dans l'avenir aura une incidence négative sur le solde budgétaire.

¹³⁵ Cour des comptes, *Flux financiers entre les sociétés du groupe SNCB*, audit effectué à la demande de la Chambre des représentants, Bruxelles, septembre 2012. Disponible sur www.courdescomptes.be.

¹³⁶ Comptes annuels consolidés restreints du Groupe SNCB 2012 (SNCB-Holding, Infrabel, SNCB et SNCB Logistics). Disponible sur www.b-holding.be.

Tableau 41 – Réalisations des crédits d'engagement et de liquidation 2011 et 2012 pour le fonds Beliris (en millions d'euros)

	Engagements 2011	Liquidations 2011	Engagements 2012	Liquidations 2012	Solde des engagements impayés
Solde au 1 ^{er} janvier	208,2	468,3	186,9	456,9	270,0
Recettes	127,0	127,0	125,4	125,4	
Désaffecta- tions	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	
Dépenses	-149,7	-138,3	-89,3	-117,1	
Annulations d'engagements des années précédentes	1,5		21,3		
Solde au 31 décembre	186,9	456,9	244,2	465,1	220,9

Source : Cour des comptes

Pour ce qui concerne les autres fonds du SPF Mobilité et Transports, les crédits de liquidation disponibles augmentent en 2012 de 6,3 millions d'euros. Leur solde au 31 décembre 2012 s'établit ainsi à 21,9 millions d'euros. Le budget estime que le solde total de ces autres fonds devrait progresser de 0,7 million d'euros. Les dépenses effectuées à partir de ces fonds ont cependant été limitées à 63 % des crédits inscrits, de sorte que le solde total a augmenté de 4,4 millions d'euros supplémentaires. En outre, les recettes de ces autres fonds ont dépassé les prévisions de 1,2 million d'euros (près de 10 % de plus).

La sous-utilisation des crédits variables, qui porte principalement sur les crédits de personnel (19 % ou 0,8 million d'euros inutilisé) et sur les crédits de fonctionnement (44 % ou 3,2 millions d'euros inutilisés), est surtout la conséquence des limitations budgétaires imposées. Par ailleurs, il a été tenu compte lors de la fixation des crédits pour 2012 de ceux nécessaires pour compléter l'effectif¹³⁷. Les plans de personnel n'ont cependant pas été approuvés dans les délais, de sorte que le temps a manqué en 2012 pour engager déjà du personnel supplémentaire. De surcroît, certains projets informatiques ont subi des retards en raison de circonstances extérieures.

¹³⁷ Cette disposition s'applique notamment au fonds relatif au fonctionnement de l'Autorité de sécurité ferroviaire (FFAS, programme 33.51.2), au fonds relatif au fonctionnement de l'organisme d'enquête sur les accidents ferroviaires (programme 33.51.3) et au fonds relatif à l'organisation du transport exceptionnel (programme 33.56.4).

5 Recettes attribuées

De l'ensemble des recettes fiscales perçues par l'État fédéral, 46,97 %, soit 48.946,13 millions d'euros, sont attribués, par l'intermédiaire de fonds d'attribution, à d'autres autorités publiques : les entités fédérées, la sécurité sociale et, dans une moindre mesure, quelques bénéficiaires divers. Si l'examen des fonds d'attribution destinés aux entités fédérées n'a pas entraîné de remarque, la Cour des comptes a constaté que certains montants payés pour la sécurité sociale et Apetra étaient plus élevés que les montants dus. Enfin, sur l'ensemble des fonds d'attributions, 649,75 millions d'euros ont été prélevés alors qu'ils ne correspondent à aucun montant dû, privant le budget des voies et moyens de cette recette.

En vertu de l'article 71 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral, des fonds d'attribution sont ouverts d'office au budget général des dépenses pour les parts du produit d'impôts, de perceptions et de versements qui ne sont pas comptabilisées au budget des voies et moyens, mais attribuées à des autorités publiques autres que l'État fédéral. Ces fonds sont donc une exception au principe d'universalité des recettes et des dépenses. En 2012, cette exception représente des recettes importantes : 48.946,13 millions d'euros¹³⁸ pour un total de recettes fiscales perçues par l'État de 104.203,16 millions d'euros¹³⁹. Le ministre des Finances met directement à la disposition des autorités concernées les recettes attribuées conformément aux lois et arrêtés qui en règlent l'attribution.

Chaque impôt attribué a une finalité particulière et transite donc par un fonds d'attribution spécifique. L'attribution des recettes fiscales concerne trois domaines de financement : les entités fédérées (33.052,41 millions d'euros), les institutions de sécurité sociale (15.451,44 millions d'euros) et des attributions diverses (442,28 millions d'euros).

Les tableaux ci-après présentent :

- les montants dus en 2012, c'est-à-dire les arriérés (les montants dus pour les années précédentes qui n'étaient pas payés au 31 décembre 2011) et les montants dus en 2012 en vertu de diverses lois ;
- la situation des fonds, c'est-à-dire le report des prélèvements non effectués en 2011, les recettes (prélèvements sur les recettes fiscales en 2012), les dépenses (paiements¹⁴⁰ réellement exécutés en 2012) et le solde à reporter ;
- le solde éventuel des montants dus au 31 décembre 2012.

Les chiffres détaillés sont fournis dans les tableaux B3 à B6 du volume II de ce Cahier.

La Cour des comptes a vérifié si les prélèvements opérés sur les recettes correspondent aux montants dus en vertu des dispositions légales et si les paiements exécutés en 2012 sont exacts.

¹³⁸ Montant global des prélèvements effectués sur les recettes fiscales totales en 2012.

¹³⁹ Outre les recettes attribuées, ce montant comporte les recettes fiscales imputées au budget des voies et moyens qui s'élèvent quant à elles à 40.936,86 millions d'euros. Par ailleurs, 14.320,17 millions d'euros sont des recettes fiscales pour les tiers.

¹⁴⁰ À la différence des imputations sur le budget des dépenses pour lesquelles il s'agit de liquidations.

5.1 Attributions aux communautés, aux régions et aux commissions communautaires française et flamande

Tableau 42 – Fonds d'attribution destinés aux entités fédérées (en millions d'euros)

	Montants dus en 2012		Total	Situation des fonds d'attribution			
	Solde final 2011 (*)	Montants provisoires 2012		Report au 1 ^{er} janvier 2012	Recettes	Dépenses	Solde au 31 décembre 2012
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
			(1)+(2)				(4)+(5)-(6)
66.21 TVA							
Communauté flamande	47,30	8.480,29	8.527,59				
Communauté française	61,91	6.188,48	6.250,39				
Total 66.21	109,21	14.668,77	14.777,98	0,00	14.777,98	14.777,98	0,00
66.22 IPP							
Communauté flamande	24,73	4.689,73	4.714,47				
Communauté française	25,61	2.534,43	2.560,05				
Communauté germanophone	0,05	6,15	6,20				
Total 66.22	50,40	7.230,32	7.280,71	0,00	7.280,71	7.280,71	0,00
66.23 IPP							
Région flamande	24,97	6.153,83	6.178,80				
Région wallonne	10,37	3.707,14	3.717,51				
Région de Bruxelles-Capitale	36,27	981,06	1.017,34				
Total 66.23	71,61	10.842,03	10.913,65	0,00	10.913,65	10.913,65	0,00
66.24 IPP							
Commission communautaire flamande	0,05	8,96	9,01				
Commission communautaire française	0,19	35,84	36,03				
Région de Bruxelles-Capitale	0,24	34,80	35,04				
Total 66.24	0,48	79,60	80,08	0,00	80,08	80,08	0,00
Total des attributions aux entités fédérées	231,69	32.820,72	33.052,41	0,00	33.052,41	33.052,41	0,00

(*) Voir 169^e Cahier de la Cour des comptes, Volume I, p. 176 (tableau).

Source : Cour des comptes, sur la base des lois et des montants Fedcom

Tous les montants dus en 2012 ont été payés aux entités fédérées.

5.2 Attributions à la sécurité sociale

Tableau 43 – Fonds d'attribution à la sécurité sociale (en millions d'euros)

	Montants dus		Situation des fonds d'attribution				Solde dû (3)-(6)	
	Arriérés (1)	Pour 2012 (2)	Total (3) (1)+(2)	Report au 1 ^{er} janvier 2012 (4)	Recettes (5)	Dépenses (6)		Solde au 31 décembre 2012 (7) (4)+(5)-(6)
66.31 TVA Congé éducation Onem	5,74	45,87	51,61	27,18	45,87	45,87	27,18	5,74
66.37 TVA Attribution sécurité sociale	-25,83	13.134,97	13.109,13	255,24	11.917,45(*)	12.027,27	145,42	-21,38
66.34 Précompte professionnel	0,00	0,00	0,00	189,47	1.385,67(**)	1.103,24	471,90	-
Total TVA et précompte professionnel	-20,09	13.180,84	13.160,74	471,89	13.348,99	13.176,38	644,50	-15,64
66.33 Accises sur les tabacs manufacturés	24,92	842,22	867,14	0,00	859,42	859,42	0,00	7,72
66.95 Cotisation d'emballage	0,00	130,00	130,00	0,00	130,00	130,00	0,00	0,00
Total Accises	24,92	972,22	997,14	0,00	989,42	989,42	0,00	7,72
66.36 Options sur des actions	20,95	109,89	130,84	20,95	109,89	117,96	12,88	12,88
66.91 Participation des travailleurs	0,03	3,76	3,79	0,03	3,76	2,92	0,87	0,87
66.92 Précompte mobilier	50,59	532,17	582,76	45,87	532,17	485,99	92,04	96,76
66.97 Impôt des sociétés	0	0	0	0,00	52,34	52,34	0,00	-
66.98 Impôt des non-résidents	0	0	0	0,00	0,40	0,40	0,00	-
66.99 Impôt des personnes physiques	0	0	0	0,00	123,75	123,75	0,00	-
Total	-0,12	177,01	176,89	0	176,49	176,49	0,00	0,40

	Montants dus		Situation des fonds d'attribution				Solde dû	
	Arriérés	Pour 2012	Total	Report au 1 ^{er} janvier 2012	Recettes	Dépenses		Solde au 31 décembre 2012
66.93 Taxe annuelle sur les contrats d'assurance	-0,09	2,75	2,67	0,00	2,80	2,91	-0,11	-0,24
66.38 Cotisation spéciale de sécurité sociale	66,24	201,53	267,76	70,42	201,53	216,94	55,01	50,83
66.35 Maribel social	7,99	86,38	94,38	7,99	86,38	86,18	8,20	8,20
Total des attributions à la sécurité sociale	150,42	15.266,55	15.416,97	617,15	15.451,44	15.255,20	813,39	161,77

(*) Montant composé de 11.189,21 millions d'euros prélevés sur la TVA et de 728,24 millions d'euros transférés du fonds 66.34

(**) 2.113,91 millions d'euros prélevés sur le précompte professionnel moins 728,24 millions d'euros transférés au fonds 66.37

Source : Cour des comptes, sur la base des lois et règlements et des montants Fedcom

Les attributions à la sécurité sociale sont présentées selon les bénéficiaires dans le Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale¹⁴¹ ainsi que dans les tableaux détaillés du volume II de ce Cahier.

Pour les recettes attribuées à la sécurité sociale et prélevées sur la TVA et accessoirement sur le précompte professionnel, les constatations sont les suivantes :

- Des prélèvements ont été opérés sur le précompte professionnel en raison de l'insuffisance de la TVA, conformément à la loi. L'entièreté des recettes TVA n'a toutefois pas été prélevée. Des recettes TVA de 29 millions d'euros¹⁴² figurent en effet au budget des voies et moyens. Elles auraient dû alimenter le fonds 66.37 (TVA Attribution sécurité sociale).
- Pour les fonds TVA (66.31 et 66.37) ainsi que pour le fonds 66.34 (Précompte professionnel), les prélèvements excèdent de 644,50 millions d'euros les paiements réalisés. De plus, ces paiements excèdent de 15,64 millions d'euros les montants dus.

Les deux fonds d'attribution, 66.35 (Maribel social) et 66.38 (cotisation spéciale de sécurité sociale), ont été ouverts pour des recettes de l'Administration des contributions directes qui sont en réalité des recettes perçues pour des tiers et non des recettes attribuées. À ce titre, elles auraient dû transiter par un compte d'ordre de trésorerie.

Au total, pour les recettes attribuées à la sécurité sociale, les prélèvements sur les recettes fiscales ont excédé les montants dus de 651,62 millions d'euros¹⁴³. Le budget des voies et moyens a donc été privé de ce montant.

5.3 Attributions diverses

Tableau 44 – Attributions diverses (en millions d'euros)

	Montants dus			Situation des fonds d'attribution				Solde dû
	Arriérés	Pour 2012	Total	Report au 1 ^{er} janvier 2012	Recettes	Dépenses	Solde au 31 décembre 2012	
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
			(1)+(2)				(4)+(5)-(6)	(3)-(6)
66.44 TVA Pensions de la police intégrée	101,03	217,37	318,40	101,03	209,51	211,10	99,44	107,30
66.61 Amendes Sécurité routière	-0,32	9,74	9,42	-0,62	10,04	9,42	0,00	0,00
Total zones de police etc.	100,72	227,10	327,82	100,42	219,54	220,52	99,44	107,30

¹⁴¹ Voir Cahier 2013 relatif à la sécurité sociale – Les Gestions globales et les institutions publiques de sécurité sociale, Bruxelles, septembre 2013, 189 p. Disponible sur www.courdescomptes.be.

¹⁴² Parmi les 1.945,62 millions d'euros de l'article 33.63 du budget des voies et moyens (TVA, droits de timbre et divers), 29,07 millions d'euros concernent la TVA.

¹⁴³ Le trop prélevé est la différence entre le solde au 31 décembre 2012 des fonds d'attribution (813,39 millions d'euros) et le solde dû (161,77 millions d'euros).

	Montants dus			Situation des fonds d'attribution				Solde dû
	Arriérés	Pour 2012	Total	Report au 1 ^{er} janvier 2012	Recettes	Dépenses	Solde au 31 décembre 2012	
66.80 Taxe d'assurances au Fonds des calamités	11,86	11,86	23,72	11,86	11,86	23,72	0,00	0,00
66.83 Accises Creg	0,00	51,47	51,47	0,00	51,47	51,47	0,00	0,00
66.84 TVA Creg	0,00	11,55	11,55	0,00	11,55	11,55	0,00	0,00
Total Creg	0,00	63,02	63,02	0,00	63,02	63,02	0,00	0,00
66.85 Pré-compte professionnel Meva	0,00	97,86	97,86	-10,60	108,35	97,86	-0,10	0,00
66.86 TVA Apetra	0,00	33,41	33,41	0,00	39,51	39,51	0,00	-6,10
Total	112,58	433,25	545,83	101,68	442,28	444,62	99,34	101,20

Source : Cour des comptes, sur la base des lois et règlements et des montants Fedcom

Pour le fonds 66.44 (pensions de la police), la prise tardive de l'arrêté royal¹⁴⁴ pour 2012 a reporté à 2013 le paiement des 107,30 millions d'euros dus.

Pour les fonds 66.61 (amendes sécurité routière) et 66.86 (TVA Apetra), les dispositions légales particulières qui attribuent ces recettes ne sont pas respectées. Pour les amendes, les recettes du fonds 66.61 n'atteignent que 10,04 millions d'euros alors que, selon le ministre des Finances¹⁴⁵, elles auraient dû s'élever à 143,21 millions d'euros. Cette irrégularité entraîne, pour 2012, la surévaluation des recettes fiscales de l'État fédéral de 133,17 millions d'euros. En outre, en 2013, pour honorer les attributions dues en 2012, les prélèvements dépasseront le montant prévu légalement. En ce qui concerne la TVA destinée à Apetra¹⁴⁶, les recettes mentionnées sont de 39,51 millions d'euros alors que la TVA réellement supportée par Apetra était de 33,41 millions d'euros. En fait, les mécanismes légaux ne sont pas appliqués par le SPF Finances. Ce dernier devrait établir un décompte final qui prenne en considération non seulement la TVA payée par Apetra (pour les factures de vente au SPF Économie de stocks stratégiques), mais aussi la TVA qu'elle a récupérée (sur ses factures d'achat de biens divers) et ne rembourser à la société que la différence.

Pour les fonds 66.61 et 66.85 (Meva), le prescrit de l'article 71 de la loi du 22 mai 2003, qui réserve l'utilisation des fonds d'attribution aux autorités publiques autres que l'État fédéral, n'est pas respecté. En effet, les sommes versées à charge du fonds 66.61 (amendes sécurité routière) reviennent au SPF Justice, au SPF Intérieur et à la Police fédérale et constituent donc des virements internes entre services de l'État. Les bénéficiaires du fonds 66.85 sont,

¹⁴⁴ Arrêté royal du 27 décembre 2012 publié au *Moniteur belge* du 12 février 2013.

¹⁴⁵ Lettre envoyée par le ministre des Finances au ministre de l'Intérieur, en vertu de l'article 6 de la loi du 6 décembre 2005.

¹⁴⁶ Apetra (Agence de pétrole - *Petroleum Agentschap*) est une SA de droit public à finalité sociale chargée de la gestion des stocks stratégiques qui ne sont pas détenus par les grands opérateurs.

quant à eux, des personnes privées (personnes physiques et morales actives dans le domaine de la mécanique automobile).

Par ailleurs, le 28 novembre 2011, les mesures environnementales relatives aux véhicules automobiles ont été supprimées, moyennant des mesures d'extinction très strictes. Le fonds Meva a dès lors été particulièrement sollicité et les paiements qui devaient encore être effectués en 2012, ont atteint, de manière exceptionnelle, 98 millions d'euros. Ils correspondent aux commandes fermes de voitures propres de fin 2011¹⁴⁷. Or, pour l'ensemble de 2011, 326 millions d'euros avaient été payés aux acheteurs de voitures propres, soit une moyenne mensuelle de 27 millions d'euros.

Au total, pour ces attributions diverses, les prélèvements sur les recettes fiscales ont été inférieurs de 1,87 million d'euros aux montants dus¹⁴⁸.

5.4 Conclusions et recommandations

L'examen des fonds d'attributions destinés aux entités fédérées n'a pas entraîné de remarque. Par contre, en ce qui concerne la sécurité sociale et les attributions diverses, il apparaît qu'un montant de 649,75 millions a été prélevé alors qu'il ne correspond à aucun montant dû¹⁴⁹, privant ainsi le budget des voies et moyens de cette somme. De plus, les montants des paiements concernant, d'une part, l'attribution de TVA et de précompte professionnel et, d'autre part, le remboursement de la TVA payée par Apetra ont été supérieurs aux montants dus. Enfin, des dispositions légales générales et particulières n'ont pas été respectées.

En conclusion, la Cour des comptes recommande de prêter une plus grande attention à l'établissement et à la liquidation de ces recettes attribuées, d'envisager une simplification de leur calcul et d'établir une meilleure collaboration entre les SPF Finances et Budget et Contrôle de la gestion.

Elle insiste également sur le respect de l'article 71 de la loi du 22 mai 2003 et des dispositions légales particulières régissant les différents fonds d'attribution.

¹⁴⁷ Soit du 28 novembre au 31 décembre 2011.

¹⁴⁸ Le trop peu prélevé est la différence entre le solde au 31 décembre 2012 des fonds d'attribution (99,34 millions d'euros) et le solde dû (101,20 millions d'euros).

¹⁴⁹ Ce trop prélevé est la synthèse entre le trop prélevé de 651,62 millions d'euros pour la sécurité sociale et le trop peu prélevé de 1,87 million d'euros pour les attributions diverses.

Comptes annuels 2012

Chapitre

3

Comme pour les exercices précédents, la Cour des comptes observe des manquements en termes d'exhaustivité, d'exactitude et de fiabilité des opérations comptables. Ces manquements concernent plus particulièrement l'application du principe de droit constaté, ainsi que le respect du plan comptable, l'existence de fonds organiques non organisés par une loi, la constitution des capitaux propres, la valorisation des actifs, le respect des principes de césure entre les exercices, le manque d'information dans l'annexe et, enfin, l'enregistrement des opérations dans des comptes d'attente.

Le contrôle interne n'est pas suffisamment développé, le cadre réglementaire n'est pas finalisé et les départements manquent d'instructions et de directives cohérentes et suffisantes quant à la manière dont la comptabilité générale doit être tenue.

Pourtant, les comptes annuels 2012 sont les quatrièmes à être établis depuis le lancement du système Fedcom, et les premiers à faire rapport sur les activités économiques de l'ensemble des départements de l'administration générale.

Enfin, la Cour rappelle qu'une image globale de la situation patrimoniale de l'administration générale ne sera disponible que lorsque tous les départements auront intégré l'ensemble de leur patrimoine dans Fedcom, au plus tard le 31 décembre 2016.

1 Synthèse

1.1 Bilan

Les données du bilan 2012, qui inclut l'écriture d'affectation du résultat présentée au tableau ci-après, peuvent être résumées de la manière suivante :

Tableau 1 – Bilan 2012 consolidé (en euros)

Actif		Passif	
Frais d'établissement et immobilisations incorporelles	24.441.542,37	Capitaux propres	-292.799.647.995,91
Immobilisations corporelles	6.567.100.356,35	Provisions pour charges à venir	475.216.330,08
Immobilisations financières	74.421.449.260,24	Dettes > 1 an	302.860.370.359,53
Créances > 1 an	8.931.230.329,50	Dettes < 1 an	34.311.618.029,45
Stocks	16.173.749,61	Emprunts financiers à moins d'un an d'échéance	68.523.174.973,69
Créances < 1 an	5.829.871.466,46		
Placements financiers et liquidités	26.785.473.108,64		
Comptes de régularisation et d'attente	-76.256.049.740,44	Comptes de régularisation et d'attente	-67.051.041.624,11
	46.319.690.072,73		46.319.690.072,73

Source : Cour des comptes, sur la base des données de Fedcom

La Cour souligne l'importance anormale des comptes de régularisation et d'attente. Ces comptes dépassent largement le montant total de l'actif. Leur examen fait l'objet d'un commentaire spécifique (voir point 3.8 ci-après).

Une augmentation de 30,2 milliards d'euros de l'actif (hors comptes de régularisation et d'attente) est observée par rapport aux comptes 2011. Cette augmentation découle principalement de l'intégration dans Fedcom de certaines immobilisations financières des départements de la deuxième phase de déploiement (*roll out 2*) et des opérations des départements de la troisième phase de déploiement (*roll out 3*), ce qui ne permet pas de comparer directement les deux exercices.

Comme pour les exercices précédents, la Cour relève que les comptes 2012 ne sont pas soutenus par l'inventaire des avoirs, droits, dettes, obligations de toute nature et des moyens propres qui y sont affectés, comme le prévoit l'article 16 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral¹⁵⁰.

1.2 Compte de résultats

Les données du compte de résultats 2012 peuvent être résumées de la manière suivante :

Tableau 2 – Compte de résultats 2012 consolidés (en euros)

Charges		Produits	
Utilisation de biens de consommation et de services de tiers pour fabrication ou revente	21.645.276,28	Ventes de marchandises acquises en vue de leur revente	205.826.375,53
Autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers	1.920.111.966,48	Prestations de services facturées	2.908.837.360,68
Rémunérations directes et indirectes du personnel et des personnes assimilées	7.089.018.554,30	Impôts sur la production et les importations	36.931.819.817,98
Amortissements économiques sur frais d'établissements, sur immobilisations incorporelles et sur immobilisations corporelles	213.035.558,51	Impôts courants sur le revenu et sur le patrimoine	53.341.514.087,23
Subventions économiques à la production	1.867.552.994,16		
Intérêts et autres charges financières courantes	14.001.910.362,69	Intérêts et autres revenus financiers courants	3.099.095.086,99
Prestations sociales	2.593.253.049,18		
Transferts de revenus autres que prestations sociales	78.442.344.962,93	Transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales	760.653.251,44
Autres transferts en capital	2.190.753.151,18	Autres transferts en capital	374.029.147,81
Pertes en capital	1.074.517.939,92	Gains en capital	8.087.928.487,06
Dotations aux fonds propres affectés et aux provisions pour risques et charges	21.785.497,11	Reprises sur fonds propres affectés et sur provisions pour risques et charges	
Total charges	109.435.929.222,74	Total produits	105.759.420.862,73
Résultat à reporter	-3.676.508.360,01		

Source : Cour des comptes, sur la base des données de Fedcom

¹⁵⁰ Le cadre légal et réglementaire ne prévoit toutefois l'obligation d'intégrer les données relatives aux immobilisations des départements dans la comptabilité que dans les cinq années après leur entrée dans le système Fedcom.

Malgré l'intégration des opérations des départements de la troisième phase de déploiement et des opérations de consolidation entre les départements, le montant total des charges et des produits comptabilisés au compte de résultats ne varie pas fortement par rapport à l'exercice 2011. Ainsi, les charges et les produits progressent respectivement de 302,0 millions d'euros et 4.964,0 millions d'euros.

1.3 Compte de récapitulation des opérations budgétaires

En vertu de l'article 17 de la loi du 22 mai 2003, les comptes annuels comprennent le compte de récapitulation des opérations budgétaires présenté selon la classification économique. Le critère d'enregistrement des opérations budgétaires est le droit constaté selon les articles 7 et 8 de la loi précitée.

Tableau 3 – Compte de récapitulation des opérations budgétaires 2012 (en euros)¹⁵¹

Recettes budgétaire – Classe 9		Dépenses budgétaires – Classe 8	
Recettes non ventilées	29.115.510,41	Dépenses non ventilées	1.975.606,68
Recettes courantes pour biens et services	2.907.239.110,74	Dépenses courantes pour biens et services	8.516.862.964,05
Revenus de la propriété	2.061.252.034,42	Intérêts et contributions aux pertes d'exploitation occasionnelles d'entreprises publiques	12.961.880.836,73
Transferts de revenus en provenance des autres secteurs	41.881.951.795,41	Transferts de revenus à destination d'autres secteurs	8.349.559.341,98
Transferts de revenus à l'intérieur du secteur administrations publiques	71.750.259,87	Transferts de revenus à l'intérieur du secteur administrations publiques	25.907.048.026,09
Transferts en capital en provenance d'autres secteurs	356.113.985,03	Transferts en capital à destination d'autres secteurs	1.691.091.530,16
Transferts en capital à l'intérieur du secteur administrations publiques	3.000.000,00	Transferts en capital à l'intérieur du secteur administrations publiques	479.010.767,36
Désinvestissements	143.374.994,44	Investissements	293.356.733,00
Remboursements de crédits, liquidations de participations et ventes d'autres produits financiers	16.960.716.163,36	Octrois de crédits, participations et autres produits financiers	15.865.010.339,63
Dette publique - Solde comptable	49.044.733.911,55	Dette publique – Solde comptable	34.031.247.244,91
	113.459.247.765,23		108.097.043.390,59
		Résultat budgétaire	5.362.204.375,64

Source : Cour des comptes, sur la base des données de Fedcom

¹⁵¹ Dans ce tableau, les totaux de recettes budgétaires et de dépenses budgétaires diffèrent de 231,6 millions d'euros des montants des recettes (voir tableaux 16 et 20 du chapitre 2) et des dépenses repris dans le compte d'exécution du budget. La différence résulte des recettes enregistrées comme des dépenses négatives dans le compte des dépenses et des dépenses enregistrées comme des recettes négatives dans le compte des recettes.

Le solde budgétaire net positif (5.362,2 millions d'euros) résulte d'opérations courantes et de capital déficitaires (-9.651,3 millions d'euros) et d'opérations de la dette publique positives (15.013,5 millions d'euros¹⁵²). Ce solde positif des opérations de la dette publique signifie que l'État a emprunté davantage qu'il n'a remboursé en 2012.

La Cour des comptes a examiné la conformité du compte de récapitulation aux prescrits légaux. Les différences entre ces chiffres et les chiffres du compte d'exécution du budget ont été justifiées dans une annexe aux comptes annuels.

La Cour a vérifié l'exactitude de cette annexe. Il s'agit de recettes au sens économique (selon la méthodologie du SEC) reprises parmi les dépenses dans le compte d'exécution du budget, ou au contraire de dépenses au sens économique reprises au budget des voies et moyens.

Par exemple, les remboursements de traitements indus par les fonctionnaires sont inscrits au budget des voies et moyens en vertu du principe budgétaire d'universalité, mais viennent en déduction des dépenses de personnel dans la comptabilité économique.

1.4 Résultats économique et budgétaire

Les résultats économique et budgétaire se construisent comme suit :

Tableau 4 – Résultat économique et solde budgétaire (en millions d'euros)

Résultat économique	
Produits	105.759,4
Charges	109.435,9
Résultat	-3.676,5
Solde budgétaire ^(*)	
Recettes	113.459,2
Dépenses	108.097,0
Solde budgétaire net	5.362,2

(*) compte de récapitulation des opérations budgétaires

Source : Cour des comptes, sur la base des données de Fedcom

La Cour souligne que la différence de 9.038,7 millions d'euros entre ces deux agrégats ne résulte pas d'erreurs : le résultat économique diffère du résultat budgétaire par construction.

D'une part, le compte de résultats inclut en produits et charges les opérations non budgétaires d'attribution de recettes aux communautés et régions, à la sécurité sociale et à d'autres tiers, tandis que les recettes et dépenses budgétaires intègrent les opérations d'achat et vente de titres de la dette publique. Les montants concernés s'expriment en dizaines de milliards d'euros dans les deux cas.

D'autre part, les opérations budgétaires sont définies comme les opérations donnant lieu à dénouement financier, réalisées pour compte propre avec des tiers. Par définition, certains

¹⁵² Hors opérations de gestion des titres de la dette publique.

produits et charges non liés à des mouvements financiers (par exemple : amortissements, réductions de valeur, réévaluations) ne sont donc pas budgétaires, tandis que des opérations frappant le budget ne concernent, dans un premier temps, que le bilan et non le compte de résultats (p. ex. achat d'un bien immobilier).

Concernant l'exercice 2012, l'essentiel de la différence entre les résultats économique et budgétaire résulte de réévaluations d'actifs financiers qui influencent positivement, à hauteur de 7,2 milliards d'euros, le compte de résultats mais pas le solde budgétaire.

Étant donné que le compte de résultats 2012 corrigé n'a pas été transmis à la Cour¹⁵³, la réconciliation entre ces deux agrégats réalisée par le service Comptable fédéral ne peut toutefois pas être vérifiée.

2 Commentaires généraux

La plupart des observations générales que la Cour a formulées sur les comptes annuels 2011¹⁵⁴ s'appliquent encore aux comptes 2012.

La notion de droit constaté, pourtant placée au centre de la réforme comptable par le législateur, n'est toujours pas maîtrisée par l'ensemble des acteurs et n'est qu'imparfaitement supportée par la solution logicielle utilisée par le SPF Budget et Contrôle de la gestion (SAP). La Cour relève à cet égard deux pratiques qui nuisent grandement à la fidélité des comptes :

- D'une part, le service Comptable fédéral continue à imposer aux différents services de disposer de crédits de liquidation en suffisance avant de comptabiliser une opération. Pourtant, la constatation du droit et son enregistrement en comptabilité sont obligatoires dès la réunion des quatre conditions nécessaires pour la constatation d'un droit visées à l'article 8 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral. Cette pratique peut entraîner une sous-évaluation des dettes.
- D'autre part, la Cour rappelle que les comptes précédés dans le plan comptable de la mention « Bg » ont une correspondance en comptabilité budgétaire¹⁵⁵. Tout enregistrement sur ces comptes doit faire l'objet d'une imputation simultanée d'un droit constaté de même montant en comptabilité budgétaire. Il n'est donc pas acceptable que certains de ces comptes, notamment les comptes de charges utilisés lors des opérations de clôture (factures à recevoir, pécules de vacances...), soient mouvementés sans qu'il n'y ait d'imputation en comptabilité budgétaire. Cette dernière pratique, défendue par le ministre du Budget dans le commentaire accompagnant les comptes annuels, entre en contradiction avec le principe de simultanéité d'enregistrement dans les comptabilités générale et budgétaire, mais aussi avec celui d'annualité budgétaire puisque les dépenses concernées sont supportées par le budget d'une année ultérieure.

Le ministre du Budget a fait parvenir à la Cour le 23 septembre 2013 ses remarques sur l'audit des comptes annuels 2012. Il y précise que le ministre en charge du Budget au début

¹⁵³ Voir ci-avant l'introduction de cette partie du Cahier.

¹⁵⁴ Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 93 et suiv. Disponible sur www.courdescomptes.be.

¹⁵⁵ Ce plan comptable est repris à l'annexe de l'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.

du projet Fedcom a marqué son accord sur cette pratique. Il ajoute que, dans l'attente d'un avis de la Commission de la comptabilité publique sur la notion de droit constaté, le service Comptable fédéral vérifiera s'il est possible d'adapter la solution logicielle.

La Cour constate par ailleurs que la césure entre exercices est de nouveau imparfaitement réalisée. Premièrement, un nombre important d'opérations budgétaires en dépenses ont été improprement inscrites dans les comptabilités générale et budgétaire des années 2011, 2012 et 2013¹⁵⁶. Deuxièmement, les factures à recevoir et les dettes pour pécules de vacances ont été, sur instruction du service Comptable fédéral, enregistrées dans la comptabilité générale bien après la date limite fixée par la loi.

Les classes budgétaires 8 et 9 de la comptabilité générale ne sont toujours pas mouvementées au fur et à mesure des enregistrements dans les comptes de bilan et de résultats, ce qu'impose pourtant la loi.

Les soldes finaux des comptes d'attente, destinés à enregistrer provisoirement des montants dont on ne connaît pas encore l'affectation comptable définitive, affichent des montants si importants que la dimension informative des comptes annuels est compromise. En effet, ces comptes d'attente montrent, tant à l'actif qu'au passif, un solde environ deux fois plus élevé que le total du bilan¹⁵⁷. À cette carence fondamentale vient s'ajouter le fait que des montants non négligeables continuent à être enregistrés dans des rubriques inappropriées. La Cour rappelle que la structure du plan comptable est d'application stricte et que les comptes d'attente doivent être soldés en fin d'exercice.

La Cour souligne par ailleurs que la naissance d'un droit constaté est le moment où le liquidateur acte l'existence des quatre conditions visées dans la loi, après avoir vérifié la régularité de l'opération. Sa prise de responsabilité administrative est caractérisée par l'apposition de la date et de la signature sur la pièce justificative. D'un point de vue plus général, toute écriture doit s'appuyer sur une pièce justificative. La Cour remarque que ces deux mesures élémentaires de contrôle interne ne sont pas suffisamment appliquées.

La comptabilité des années précédentes a été modifiée après la clôture de l'année 2011. Ceci a eu une double répercussion : les comptes 2011 tels que publiés par la Cour diffèrent, d'une part, des comptes de 2011 présentés, au titre d'exercice de comparaison, par le ministre du Budget dans les comptes 2012 et, d'autre part, des chiffres désormais enregistrés en comptabilité (dans Fedcom). La Cour a constaté que deux types de modifications ont été apportées avec l'appui du service Comptable fédéral aux comptes clôturés. Premièrement, des opérations ont été enregistrées en 2011 dans les comptes des services qui n'ont intégré Fedcom que le 1^{er} janvier 2012. Deuxièmement, des corrections ont été apportées aux comptes 2010 et 2011, essentiellement lors de l'intégration à la comptabilité d'immobilisations financières. La Cour souligne que la loi n'autorise pas la modification des chiffres d'années comptables clôturées. Elle ajoute que la comparabilité des états financiers n'est plus garantie : l'incidence des différentes modifications apportées n'est détaillée ni dans l'annexe ni dans le commentaire des comptes annuels. Le tableau 5 résume les modifications apportées aux capitaux propres des comptes 2011.

¹⁵⁶ Pour plus de détails, voir le point 3.2 consacré au cycle des dépenses.

¹⁵⁷ Le solde est créditeur à l'actif et débiteur au passif.

Tableau 5 – Changements apportés aux capitaux propres 2011 (en euros)

Capitaux propres au 31 décembre 2011 (agrégé) tel que figurant dans les comptes 2011	-316.570.072.517,95
Adaptations pour le SPF Affaires étrangères sur l'exercice 2010	-2.355.471,90
Adaptations relatives aux immobilisations financières du SPF Finances sur l'exercice 2010	7.251.074.152,24
Autres adaptations pour le SPF Finances sur l'exercice 2010	-1.784.541,80
Adaptations pour le SPF Affaires étrangères sur l'exercice 2011	-20.010.637,12
Adaptations relatives aux immobilisations financières du SPF Finances sur l'exercice 2011	453.625.662,02
Adaptations relatives aux immobilisations financières du SPF Mobilité sur l'exercice 2011	79.640.564,82
Autres adaptations pour le SPF Finances sur l'exercice 2011	6.150.093,40
Insertion de capitaux propres des départements du roll-out 3 sur l'exercice 2011	52.163.592,32
Capitaux propres au 31 décembre 2011 (agrégé) repris au titre d'exercice de comparaison dans les comptes 2012	-308.751.569.103,97

Source : Cour des comptes, sur la base des données de Fedcom

La Cour insiste encore pour que l'annexe des comptes annuels reprenne les informations nécessaires à l'analyse du bilan et du compte de résultats et spécifie les droits et obligations hors bilan¹⁵⁸. Ce n'est actuellement pas le cas. Le commentaire des comptes annuels transmis par le ministre du Budget ne vient que partiellement combler cette lacune.

La Cour a encore constaté que certaines interventions du service Comptable fédéral dans la comptabilité des départements ont eu un effet indésirable sur les paiements programmés: certains d'entre eux ont été retardés, tandis que d'autres ont eu lieu deux fois. Il est urgent que ce service renforce le contrôle interne sur les paiements, pour que de telles interventions, qui entraînent un préjudice pour l'État, ne se reproduisent plus.

La Cour souligne enfin que Fedcom a été développé pour permettre la tenue de la comptabilité des services de l'administration générale. Certains de ceux-ci utilisent cependant des systèmes indépendants, dont les données sont ultérieurement intégrées à Fedcom, généralement au moyen d'une interface. Dans un certain nombre de cas, le niveau de contrôle interne ne permet pas de garantir l'exactitude des enregistrements. De plus, le recours à ces systèmes indépendants complique le processus de clôture annuelle.

La Cour conclut cette année encore que le manque récurrent de contrôle interne et une connaissance insuffisante de la comptabilité générale, qui s'ajoutent à la carence persistante en instructions et directives claires, débouchent sur des comptes annuels qui ne reflètent pas la situation financière et les résultats des services d'administration générale de l'État fédéral.

¹⁵⁸ Ce rôle de l'annexe est entre autres décrit dans le commentaire de l'article 2 du rapport au Roi de l'arrêté royal du 29 avril 2012 portant fixation des règles complémentaires relatives à la présentation des comptes annuels des services de l'État fédéral.

3 Commentaires spécifiques

3.1 Cycle des recettes

3.1.1 Importance économique des recettes

L'importance économique des recettes est exprimée par la somme des produits (compte de résultats) et de certaines créances à court et long terme (bilan).

Le montant total des produits de l'exercice 2012 s'élève à 105.709,7 millions d'euros contre 110.917,5 millions d'euros en 2011. Cette diminution de 5.207,8 millions d'euros s'explique principalement par les opérations de consolidation survenues au cours de l'exercice 2012 au niveau des transferts de fonds de la Trésorerie, qui n'avaient pas été réalisées pour les comptes annuels 2011 (le solde de ce compte s'y élevait à 20.074,0 millions d'euros), une augmentation des recettes fiscales (6.076,4 millions d'euros) et l'intégration des plus-values de réévaluation des immobilisations financières (7.258,9 millions d'euros) dans le compte de résultats de l'exercice 2012, alors qu'en 2011, elles étaient encore directement reprises dans les capitaux propres.

Les créances à plus d'un an se fixent à 8.931,2 millions d'euros, soit une diminution de 1.848,2 millions d'euros par rapport à 2011. Les créances à long terme se retrouvent surtout au SPF Finances (8.744,0 millions d'euros), au SPF Économie (99,1 millions d'euros), au SPF Affaires étrangères (87,0 millions d'euros) et au SPP Politique scientifique (1,2 million d'euros). Pour le surplus, la Police fédérale, le SPF Justice et le SPF Intérieur présentent aussi des créances à long terme, mais pour un montant négligeable.

Les créances à court terme représentent quant à elles 5.829,9 millions d'euros, contre 1.457,8 millions d'euros en 2011. Cette augmentation de 4.372,1 millions d'euros concerne surtout le SPF Finances (+4.302,0 millions). Celle-ci s'explique en grande partie par la comptabilisation d'un montant de 3.635,8 millions d'euros, intégré le 1^{er} mars 2013 via Tradix¹⁵⁹ mais encore rattaché à l'exercice 2012. Le solde final des créances à moins d'un an dans les comptes annuels transmis pour l'exercice 2011 s'élevait à 1.400,2 millions d'euros, mais il a été majoré dans les chiffres pour la comparaison 2011-2012 à concurrence de 57,6 millions d'euros à la suite de l'intégration du bilan d'ouverture des départements de la troisième phase de déploiement.

La Cour des comptes souligne que les recettes et les créances reprises dans les comptes annuels 2012 ne donnent pas une image claire et complète de la réalité. Les éléments à l'origine de cette situation sont divers et rejoignent les constatations formulées par la Cour dans le cadre de son audit relatif à la comptabilisation et à l'imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales¹⁶⁰.

3.1.2 Traitement comptable des produits

L'examen d'un échantillon et l'interrogation de la banque de données Fedcom révèlent que certains départements ont encore rattaché des recettes à l'exercice 2012 après le 31 jan-

¹⁵⁹ Système informatique pour la gestion journalière de la dette publique.

¹⁶⁰ Voir Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 339, ainsi que le point 3 Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales du chapitre 4 de la partie I de ce Cahier.

vier 2013 en violation de l'arrêté royal du 10 novembre 2009¹⁶¹. En outre, certaines recettes non fiscales sont encore régulièrement imputées au moment de la perception proprement dite et non à la naissance du droit¹⁶². Cette manière de travailler entraîne un enregistrement tardif des droits constatés et une sous-estimation des comptes débiteurs concernés.

Au SPP Politique scientifique, les produits ont été uniquement enregistrés sur la base de droits au comptant en 2012. Des produits ont été traités de manière similaire au SPF Économie (120,1 millions d'euros pour des licences d'opérateurs de télécommunication) et au SPF Mobilité (344,8 millions d'euros de dividendes et 300,8 millions d'euros de remboursement de l'aide d'État à bpost).

En raison des difficultés que les départements rencontrent pour appliquer la notion de droit constaté, la Cour des comptes ne peut pas se prononcer sur l'exhaustivité des produits comptabilisés. Elle observe notamment des glissements de produits au cours d'un même exercice ou entre plusieurs exercices. Les situations temporaires ou le bilan de fin d'année ne donnent dès lors pas une image fidèle de la réalité. Par ailleurs, les départements ne parviennent pas à produire systématiquement des pièces justificatives adéquates pour l'intégration des produits. Pour le SPF Justice, cette constatation est même valable pour une grande majorité des recettes non fiscales examinées.

D'autre part, l'historique des comptes du grand-livre ne permet pas toujours de déterminer la nature des prestations ou la période comptable concernée par les produits. Les champs de texte qui permettent de donner davantage de détails ne sont pas toujours complétés. Les opérations de clôture et les régularisations, telles que les factures à établir et les notes de crédit, les recettes à reporter et les recettes à imputer, n'ont pas été effectuées par tous les départements ou l'ont été de manière incohérente de sorte que les recettes n'ont pas été délimitées correctement à la date de clôture.

Enfin, des délais importants entre la date du document et la date de comptabilisation dans Fedcom témoignent de l'introduction tardive des pièces et d'une comptabilisation irrégulière des recettes.

3.1.3 Inventaire et classification comptable des créances à long terme

Les créances à long terme du SPF Finances concernent surtout les titres de la dette publique rachetés par l'Agence de la dette, dans le cadre de ses opérations de gestion de la dette, qui sont intégrés dans Fedcom sur la base de données provenant de Tradix.

Le capital restant dû sur l'emprunt obligataire convertible du Groupe KBC (3.500 millions d'euros) a été remboursé en deux tranches en 2012. La première tranche de 500 millions d'euros a été enregistrée dans Tradix le 3 avril 2012. La deuxième tranche de 3.000 millions d'euros n'a été enregistrée que le 1^{er} mars 2013 dans la comptabilité¹⁶³, mais a malgré tout

¹⁶¹ Notamment le SPF Sécurité sociale (voir l'article sur la récupération des allocations aux personnes handicapées dans la partie III du présent Cahier) et le SPF Finances (pour les opérations de Tradix de décembre 2012 et pour les recettes des états mensuels pour décembre 2012).

¹⁶² Alors que seules les recettes fiscales et certaines recettes non fiscales du SPF Finances peuvent être comptabilisées en tant que droits au comptant jusqu'au 1^{er} janvier 2015 (article 134 de la loi du 22 mai 2003).

¹⁶³ Bien que le rapport annuel 2012 de la SFPI précise que ce remboursement a été effectué fin décembre 2012.

été rattachée à l'exercice 2012¹⁶⁴. Étant donné que le groupe KBC était tenu de verser une prime de remboursement de 15 % au moment du remboursement en plus du reversement du capital restant dû, le montant qui a été réellement versé à l'État belge via la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI) s'élevait toutefois à 4,025 milliards d'euros.

Pour le SPF Économie et le SPP Politique scientifique, les comptes annuels mentionnent des avances accordées dans le cadre des programmes Airbus (respectivement 44,2 millions et 1,2 million d'euros). Depuis leur adhésion à Fedcom, ces départements comptabilisent les nouvelles avances accordées à l'industrie aéronautique en tant que créances à long terme (bien qu'il s'agisse de droits potentiels à comptabiliser en classe 0) et les remboursements de ces avances en tant que remboursements de créances à court terme. En conséquence, le bilan ne donne pas un inventaire correct des avances accordées, y compris celles du passé.

Les avances accordées au secteur agricole par le SPF Économie (54,9 millions d'euros) sont également comptabilisées de manière erronée dans les comptes annuels 2012. Le remboursement de ces avances, qui, comme pour les avances destinées à l'industrie aéronautique, est lié à la réalisation de conditions, doit être repris parmi les droits et obligations hors bilan (classe 0) tant que les conditions ne sont pas remplies. Il n'apparaît pas clairement si les avances accordées sont liées à d'autres garanties ou droits et obligations hors bilan.

3.1.4 Inventaire et classification comptable des créances à court terme

Dix des dix-sept départements ont uniquement comptabilisé des créances à moins d'un an dans le bilan. L'analyse des postes de débiteurs montre que certains départements ont encore des créances impayées et qu'il n'est pas toujours possible de déterminer s'il s'agit de créances à long terme ou de créances à court terme irrécupérables. Ces postes en souffrance remontent parfois à l'entrée des départements à Fedcom (par exemple, au SPF Santé publique, au SPF Économie et au SPF Affaires étrangères).

La reclassification de créances à long terme parmi les créances à court terme n'a pas toujours été effectuée. En outre, des remboursements de créances à long terme sont comptabilisés sur des comptes distincts à court terme du grand-livre de sorte que les comptes du bilan présentent parfois un solde créditeur. L'échantillonnage révèle que le SPF Affaires étrangères a converti un certain nombre de créances en monnaie étrangère à un taux de change erroné et que le SPF Santé publique a commis des erreurs d'enregistrement. Les comptes de clients individuels ne sont pas toujours reliés au compte du grand-livre *créances* correct.

Les départements de la troisième phase de déploiement ont enregistré leurs créances en prenant pour référence la date du droit constaté apposée sur le document initial, sans vérifier si ces montants étaient encore recouvrables. Il en ressort que de nombreux postes sont en souffrance depuis de nombreuses années. Cette situation influence la perception du délai nécessaire à l'État pour récupérer ses créances. Les balances âgées reprises dans l'annexe aux comptes annuels ne donnent pas une image exacte de l'ancienneté réelle des créances. En outre, vu le manque de cohérence ou l'absence d'enregistrement de réductions

¹⁶⁴ Les articles 7 et 12 de la loi du 22 mai 2003 indiquent toutefois, d'une part, que les droits constatés qui ne sont pas comptabilisés avant le 1^{er} février de l'année suivante appartiennent à une année ultérieure et, d'autre part, que toute opération est inscrite sans retard dans la comptabilité.

de valeur pour les créanciers douteux, il est difficile d'évaluer la recouvrabilité réelle. Les directives du service Comptable fédéral relatives à ces réductions de valeur ne sont pas toujours respectées.

La Cour des comptes souligne qu'il n'a pas encore été donné suite à un certain nombre des constatations qu'elle avait formulées lors du contrôle des comptes annuels 2011. Ainsi, d'une part, les créances datant des périodes 1980-1992 et 1994-1999 dont le service juridique du SPF Emploi assure le suivi pour le compte du SPP Intégration sociale n'ont pas été comptabilisées. D'autre part, la recouvrabilité du solde des comptes du grand-livre *Créance sur membres IBDT* du SPF Affaires étrangères et *Créances < 1 an Institutions de sécurité sociale* pour les droits constatés sur les hôpitaux (SPF Santé publique) n'a toujours pas été évaluée correctement. De même, la créance relative à la *Réduction impôt des personnes physiques Flandre*, d'un montant de 583,8 millions d'euros, qui est enregistrée à tort au passif, est toujours en souffrance et requiert une rectification.

L'échantillonnage de la Cour, enfin, a mis en évidence que certaines créances n'ont pas été reprises dans les comptes annuels 2012. Un inventaire historique du Medex n'a été enregistré qu'en 2013 par le SPF Santé publique (incidence: 3,1 millions d'euros) et le SPF Économie n'a pas repris les droits constatés relatifs aux récupérations à effectuer à l'égard des fonds de sécurité d'existence du secteur textile dans les comptes annuels 2012, parce qu'il considère que leur solde est irrécouvrable¹⁶⁵. Il n'existe toutefois pas encore d'autorisation légale pour annuler ce solde.

3.2 Cycle des dépenses

La Cour des comptes a contrôlé le cycle des dépenses en deux phases. Au premier semestre 2013, une sélection d'opérations de dépenses a été contrôlée (contrôles récurrents) et, ensuite, à la réception des comptes annuels, les opérations de clôture ainsi que les rubriques du bilan ont également été vérifiées (contrôles de fin d'année).

3.2.1 Contrôles récurrents des dépenses

Les contrôles récurrents ont non seulement pour but de vérifier les dépenses spécifiques sélectionnées, mais aussi d'évaluer le contrôle interne mis en œuvre par les départements sur le cycle des dépenses. Des dépenses ont été sélectionnées pour chaque département sur la base d'un seuil de matérialité et de caractéristiques spécifiques comme la nature de la dépense, le fournisseur et les dates enregistrées dans Fedcom.

Sur la base de ces contrôles récurrents, la Cour des comptes estime que le contrôle interne du cycle des dépenses est insuffisant et que cette situation n'a pratiquement pas évolué depuis l'année dernière. Cette conclusion se base sur les constatations générales suivantes.

3.2.1.1 Pièces justificatives

Aucune pièce justificative correcte n'a été transmise pour une partie des dépenses examinées. Les contrôles ont révélé que des dépenses sont justifiées sur la base de documents

¹⁶⁵ Sur une dette en souffrance de 74.092.321,97 euros, les fonds concernés n'ont remboursé à l'État que 3.588.806,67 euros jusqu'en 2010. Voir Cour des comptes, « Récupération des indemnités complémentaires versées dans le cadre des prépensions du secteur textile », 168^e Cahier, Volume I, p.94-95. Disponible sur www.courdescomptes.be.

externes ou de documents internes validés, voire sur la base de copies d'écran (provenant de Fedcom), de listes récapitulatives, de bordereaux de paiement, de courriels ou d'autres documents établis en interne, qui ne justifient pas suffisamment l'opération comptabilisée. Les pièces justificatives sont, en outre, modifiées sans motivation valable.

Plusieurs pièces justificatives ont été réparties entre plusieurs écritures ou introduites en partie seulement. En outre, certains départements recourent à plusieurs numéros de document pour une seule pièce justificative ou à des copies des pièces originales. Cette pratique induit, d'une part, un risque de comptabilité incomplète et, d'autre part, un risque élevé de double comptabilisation et de double paiement. Lorsque la scission est répartie sur plusieurs exercices, cette méthode de travail entraîne aussi le rattachement de dépenses aux mauvais exercices. En définitive, plus de 3,5 % des écritures contrôlées ont été introduites dans Fedcom sur la base de documents modifiés.

3.2.1.2 *Dates*

Un long délai s'écoule pour certaines opérations entre la date du document, la date de base¹⁶⁶ et/ou la date d'imputation. Comme la date de base n'est pas systématiquement apposée sur les documents externes reçus, le délai correct ne peut pas toujours être déterminé avec certitude. Les dates enregistrées dans Fedcom ne correspondent pas toujours aux dates figurant sur les documents papier.

3.2.1.3 *Approbation*

Pour un grand nombre des opérations sélectionnées, les informations disponibles dans le dossier étaient insuffisantes pour déterminer si un double ou triple rapprochement¹⁶⁷ a été effectué dans la pratique ou s'il a été réalisé convenablement. Ainsi, l'approbation formelle et datée du liquidateur fait pratiquement toujours défaut. Or, elle est nécessaire pour fixer le moment de la constatation du droit.

De nombreux départements considèrent l'approbation de la créance dans Fedcom comme l'approbation formelle du liquidateur. Cette pratique n'est pas correcte puisque l'approbation dans le système n'a pas la valeur d'une signature électronique effective en raison de l'absence de contrôles adéquats.

La Cour a également constaté que tous les documents ne sont pas approuvés conformément aux arrêtés de délégation et que certains de ces arrêtés de délégation doivent être actualisés.

3.2.1.4 *Rattachement à la période correcte*

Il ressort de l'échantillonnage (pour un total de 19.561,6 millions d'euros, soit 24,0 % des dépenses effectuées via le cycle d'achat) que certaines dépenses ne sont pas rattachées aux périodes correctes. Concernant les documents contrôlés, il a été constaté ce qui suit:

- 63,0 millions d'euros ont été imputés en 2012 alors que ces dépenses auraient dû être comptabilisées en 2011.

¹⁶⁶ La date de base correspond à la date de réception de la déclaration de créance par l'entité comptable, à partir de laquelle commence à courir le délai de paiement.

¹⁶⁷ Cette procédure, qui vise à examiner si les données reprises sur la facture (prix, quantités, identité du créancier, etc.) correspondent à celles figurant sur le bon de commande (double rapprochement) et sur le bon de livraison (triple rapprochement), soutient le processus de constatation d'un droit dans Fedcom.

- 56,4 millions d'euros n'ont, à tort, pas été enregistrés en 2012, mais seulement en 2013.
- 13,8 millions d'euros ont, à tort, déjà été comptabilisés en 2012, alors qu'ils ne pouvaient l'être qu'en 2013.

Les écritures tardives sont, dans certains cas, motivées par un blocage ou un manque de crédits de liquidation. La Cour n'a pas pu évaluer l'incidence totale de ces pratiques.

3.2.1.5 *Compte du grand-livre et allocation de base*

La comptabilisation aux bonnes rubriques et aux bons comptes du grand-livre du plan comptable ainsi que l'imputation aux allocations de base correctes sont essentielles pour obtenir un rapportage financier de qualité. D'une manière générale, les comptes du grand-livre sont sélectionnés de manière peu consciencieuse et les ventilations sur plusieurs comptes et allocations de base ne sont pas suffisamment expliquées.

Le compte du grand-livre est souvent déterminé en fonction de l'allocation de base choisie, sans vérifier si ce compte est le plus approprié. Concernant les dépenses informatiques, la séparation entre charges et immobilisations est régulièrement erronée¹⁶⁸. D'autres coûts sont également inscrits à des rubriques inappropriées. L'octroi d'avances est ainsi comptabilisé de manière erronée sur un compte de résultats et non sur un compte de bilan. Les récupérations de dépenses de personnel des exercices précédents sont déduites des dépenses de personnel actuelles au lieu d'être inscrites en recettes au budget des voies et moyens.

3.2.1.6 *Comptabilisation des achats informatiques*

En 2012, plus de 400 millions d'euros de frais liés à l'informatique ont été comptabilisés par les départements Fedcom. Ces achats informatiques peuvent être comptabilisés de deux manières, soit à l'actif du bilan, pour toutes les dépenses d'investissement, soit au compte de résultats, pour les achats considérés comme des dépenses de fonctionnement.

Le cadre légal sur lequel s'appuient les départements pour faire la distinction entre les dépenses d'investissement et de fonctionnement est limité et parfois contradictoire. Ainsi, d'une part, la circulaire ABB5/431/2009/43 du SPF Budget et Contrôle de la gestion précise que seul le petit matériel (ou logiciel) coûtant plus de 500 euros (au prix de 1995) et utilisé de manière répétée et continue durant plus d'un an doit être considéré comme une dépense d'investissement. D'autre part, le plan comptable annexé à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 exclut des comptes d'actifs tout matériel informatique d'un montant de facture inférieur à 500 euros¹⁶⁹. Enfin, des définitions importantes, telles que celle d'une immobilisation ou du *petit matériel*, sont manquantes ou incomplètes.

Certains départements s'appuient sur un document, relativement complet et clair, disponible sur la plateforme de documentation *Find it* et intitulé *Tableau décisionnel – dépenses d'investissement* pour faire la distinction entre les dépenses d'investissement et de fonctionnement. Une diffusion généralisée de ce document par le Comptable fédéral permettrait de résoudre une partie des différences d'interprétation. Le tableau décisionnel ne règle toutefois pas les divergences entre le plan comptable et la circulaire précités.

¹⁶⁸ Voir le point 3.2.1.6 ainsi que l'article « Préparation des services de l'administration générale à l'inventaire, à l'évaluation et à l'intégration de leurs immobilisations dans la comptabilité » dans le chapitre 4 de cette partie.

¹⁶⁹ Par contre, le plan comptable ne fait pas état d'un montant de référence pour les logiciels.

La Cour des comptes constate que certains achats informatiques qui représentent des dépenses de fonctionnement sont enregistrés erronément au bilan, ce qui entraîne une surévaluation des immobilisations et une sous-évaluation des charges en la matière. À l'inverse, des achats informatiques qui contribuent durablement à l'activité des départements sont comptabilisés erronément comme une charge au lieu d'être inscrits au bilan, ce qui fausse le résultat et l'actif inscrit au compte annuel de l'État.

Trois facteurs contribuent à une comptabilisation inadéquate des achats informatiques :

- Lors de la confection du budget, les crédits destinés aux achats informatiques peuvent être inscrits au budget sans respecter le caractère durable ou non des dépenses envisagées¹⁷⁰.
- Le lien entre allocation de base et comptabilité générale peut aussi poser problème. Lorsqu'aucun compte lié à l'allocation de base ne correspond à la nature de la dépense à comptabiliser, le département peut être amené à utiliser un compte disponible plutôt que de solliciter l'ajout d'un lien vers le compte adéquat.
- Un engagement peut être réalisé sur une allocation de base inappropriée, notamment pour des raisons de disponibilité de crédits.

Sur la base du cadre réglementaire perfectible actuel¹⁷¹, des factures portant sur l'achat de logiciels dont la valeur unitaire est inférieure au seuil de 500 euros ont été inscrits au bilan au lieu du compte de résultats pour au moins 7,3 millions d'euros.

À l'inverse, des montants ont été identifiés, pour au moins 11,2 millions d'euros, parmi les charges informatiques enregistrées au compte de résultats alors qu'ils correspondent davantage à des dépenses d'investissement. Ces montants concernent la conception et l'installation d'un logiciel au SPF Finances (1,0 million d'euros) et des factures relatives à des projets informatiques pluriannuels du SPF Finances et du SPF Technologie de l'information et de la communication (10,3 millions d'euros).

3.2.2 *Dettes à un an au plus*

3.2.2.1 *Généralités*

Les dettes à un an au plus ne présentent pas une image fidèle. Outre les problèmes décrits ci-avant en matière de contrôle interne, la Cour a aussi constaté des erreurs au niveau des écritures de fin d'année et de la présentation des dettes dans les rubriques.

Les départements qui ont rejoint Fedcom en 2012 (troisième phase de déploiement) ne mentionnent pratiquement pas de dettes dans leur bilan d'ouverture. La Défense a repris à tort un montant de 134,1 millions d'euros¹⁷² de fonds de tiers dans les dettes à un an au plus.

¹⁷⁰ Les dépenses d'investissement doivent être inscrites sur une allocation de base dotée d'un code économique 74 tandis que les dépenses de fonctionnement doivent l'être sur une allocation de base dotée d'un code économique 12.

¹⁷¹ Dans sa réponse, le ministre du Budget a indiqué que le cadre réglementaire serait modifié à partir du 1^{er} janvier 2014.

¹⁷² 120,3 millions d'euros en débit et 254,4 millions d'euros en crédit.

3.2.2.2 *Factures à recevoir*

Les comptes annuels mentionnent des *factures à recevoir* d'un montant de 574,1 millions d'euros. Les instructions diffusées à ce sujet par le service Comptable fédéral ne correspondent que partiellement au cadre réglementaire qui prévoit d'inscrire simultanément les factures à recevoir dans la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire. Elles ont cependant uniquement été enregistrées dans la comptabilité générale. La Cour constate que, de manière générale, les départements ne maîtrisent pas encore suffisamment cette matière. Le SPF Justice et le SPF Santé publique ne reprennent même aucune facture à recevoir dans leur comptabilité.

Le montant total des factures à recevoir a été inscrit à la rubrique 440 du bilan, qui est destinée uniquement aux dettes à un an au plus résultant de l'acquisition de biens et de services. Les dettes relatives à des subventions, prestations sociales et autres transferts de revenus doivent être comptabilisées dans d'autres rubriques des dettes à un an au plus.

3.2.3 *Dépenses de personnel*

3.2.3.1 *Réconciliation*

Les dépenses de personnel se composent essentiellement de coûts imputés dans Fedcom via une interface. Pour la Police fédérale et la Défense, les fichiers sont produits par leur propre administration du personnel et, pour les autres départements, par le Service Paiements – Traitements du secteur public qui fait partie de l'Administration de la trésorerie. Pour les départements de la troisième phase de déploiement, l'entrée dans Fedcom a entraîné des charges de personnel supplémentaires uniques étant donné que les traitements de décembre 2011 n'ont été comptabilisés et imputés que sur l'exercice 2012.

Pour vérifier si les dépenses de personnel ont été correctement enregistrées dans les comptes annuels 2012, les dépenses reprises dans Fedcom via l'interface ont été mises en concordance avec les tableaux récapitulatifs provenant des administrations du personnel ou du Service Paiements - Traitements. La réconciliation des dépenses du personnel de la Défense n'est pas encore possible étant donné qu'aucune donnée comptable ou budgétaire n'est reprise dans son logiciel de gestion du personnel¹⁷³.

Sur la base des informations obtenues, des différences de réconciliation¹⁷⁴ ont été constatées pour un total de 7,0 millions d'euros, dont 3,9 millions d'euros concernent le SPF Finances et 2,7 millions d'euros le SPF Justice. Le Service Paiements – Traitements n'a pas pu expliquer ces différences de manière satisfaisante.

3.2.3.2 *Classification des dettes relatives au personnel*

Un montant de 537,7 millions d'euros a été enregistré à la rubrique 444 concernant des dettes en matière de rémunération directe et indirecte. Par rapport aux chiffres publiés l'année passée, les chiffres relatifs à l'année 2011 dans les comptes annuels 2012 ont augmenté

¹⁷³ Une demande de changement (« *change request* ») est en cours d'analyse et de développement. Elle a été introduite afin d'intégrer les informations comptables et budgétaires dans Fedcom au niveau de détail fourni par le logiciel de calcul des rémunérations.

¹⁷⁴ Des différences positives indiquent des frais inférieurs dans Fedcom par rapport aux chiffres du Service Paiements – Traitements.

de 4,5 millions d'euros, à la suite de la reprise des dettes relatives au personnel dans le bilan d'ouverture de la Défense et de la Police fédérale.

Les dettes de personnel mentionnées à la rubrique 444 sont incomplètes. Tous les départements enregistrent également des dettes liées au personnel aux rubriques 440 (202,6 millions d'euros) et 460 (96,2 millions d'euros) alors que celles-ci sont réservées aux dettes découlant de l'achat de biens et de services. De plus, comme ces rubriques ne sont pas utilisées de manière uniforme, les traitements à payer se retrouvent, par exemple, tant à la rubrique 440 qu'à la rubrique 460.

3.2.3.3 *Arriérés*

Lors de la clôture annuelle, il a été procédé pour chaque département à un enregistrement des dettes de personnel relatives aux années 2012 ou précédentes qui ne seront payées qu'en 2013. Les montants communiqués par le Service Paiements - Traitements au service Comptable fédéral comprennent non seulement les arriérés ordinaires, mais aussi, par erreur, les traitements de décembre de 2012 qui ont été versés en janvier 2013. En raison de cette erreur, les dettes de personnel et les charges y relatives sont surestimées (de notamment 218,2 millions d'euros pour la rémunération du personnel). Cette surestimation a une incidence uniquement sur la comptabilité générale étant donné que cette comptabilisation de fin d'année n'a pas été imputée dans la comptabilité budgétaire.

3.2.3.4 *Pécules de vacances*

À l'exception de la Police fédérale et de la Défense, les montants dus pour le pécule de vacances sont calculés par le Service Paiements - Traitements. Pour les départements entrés dans Fedcom avant 2012, le montant pour 2012 est équivalent à celui de 2011 en raison d'un changement de méthode : la référence utilisée n'est plus le pécule de vacances versé en mai de l'année suivante, mais le montant effectivement versé en mai de l'exercice comptable même¹⁷⁵. Le changement de méthode résulte de l'accélération de l'élaboration des comptes annuels.

Les montants comptabilisés sont moins corrects étant donné que les montants versés en 2012 sont le résultat de droits acquis en 2011 sans tenir compte des modifications intervenues en 2012 dans la charge de personnel (augmentations salariales, indexations, entrées en service, départs, etc.). Un calcul correct du pécule de vacances doit tenir compte de tous les droits acquis en la matière qui doivent encore être liquidés. Or, le montant comptabilisé ne tient de nouveau pas compte des pécules de vacances payés anticipativement à d'autres moments de l'année.

La Cour souligne que ces montants sont des dépenses relatives à l'exercice clôturé. Ils doivent être enregistrés dans la comptabilité générale et imputés dans la comptabilité budgétaire de l'exercice.

3.2.3.5 *Autres dettes sociales*

Les sommes enregistrées pour les primes de compétence sont incomplètes. Les montants enregistrés dans les comptes (pour les départements travaillant avec le Service Paiements -

¹⁷⁵ Cette méthode a aussi été utilisée pour le SPF Justice, le SPF Intérieur et le SPP Politique scientifique, faisant partie de la troisième phase de déploiement.

Traitements) correspondent aux montants versés anticipativement en mai 2012, alors que les primes de compétence sont, en principe, versées en septembre. De plus, comme pour les pécules de vacances, seule la comptabilité générale de 2012 a été mouvementée, alors qu'il aurait également fallu imputer la dépense en comptabilité budgétaire.

Aucune provision n'a été constituée pour d'autres dettes relatives au personnel, telles que les heures supplémentaires et les jours de congé de vacances restant à prendre.

3.3 Immobilisations

3.3.1 *Frais d'établissement, immobilisations incorporelles et corporelles*

Les comptes annuels 2012 comprennent un montant de 24,4 millions d'euros de frais d'établissement et d'immobilisations incorporelles (sous-classe 20) et un montant de 6.567,1 millions d'euros d'immobilisations corporelles. Tout comme les bilans des exercices précédents, le bilan 2012 ne donne pas une image complète étant donné que les immobilisations acquises par le passé peuvent être enregistrées cinq ans après l'entrée du département dans Fedcom¹⁷⁶.

Malgré le délai accordé, certains départements ont déjà enregistré leurs immobilisations historiques dans le système comptable¹⁷⁷. Outre le SPF Budget et Contrôle de la gestion, qui avait déjà enregistré en 2011 une partie de son matériel de bureau pour une valeur comptable nette de 0,1 million d'euros, des immobilisations historiques ont été comptabilisées en 2012 par la Défense (6.346,3 millions d'euros), la Police fédérale (14,0 millions d'euros), le SPF Sécurité sociale (3,7 millions d'euros), le SPP Politique scientifique (0,5 million d'euros) et le SPF Emploi (0,02 million d'euros).

L'enregistrement de l'inventaire du SPP Politique scientifique a été intégré avec une date de comptabilisation en 2011. En conséquence, les chiffres relatifs à 2011 repris dans les comptes annuels 2012 ne correspondent plus à ceux repris dans les comptes annuels établis l'année passée.

Sur la base de la comptabilisation des nouveaux investissements en 2012, la Cour constate que les départements rencontrent toujours des problèmes pour inscrire les immobilisations dans les rubriques correctes. Ainsi, les dépenses informatiques en matière de logiciels sont régulièrement reprises à la rubrique 243 (matériel informatique et télématique) au lieu de la rubrique 202 (immobilisations incorporelles). Quant au SPF Affaires étrangères, il a comptabilisé erronément des bâtiments et les terrains y afférents à la rubrique 222 (terrains non bâtis) à concurrence de 7,6 millions d'euros. Ce montant doit être transféré à la rubrique 224 (terrains et constructions juridiquement indissociables).

Les dépenses informatiques sont réparties de manière peu consciencieuse entre les charges de l'exercice et les investissements¹⁷⁸. Le contrôle d'un échantillon a permis d'identifier des investissements non inscrits à l'actif à concurrence d'au moins 11,2 millions d'euros en 2012 et au moins 5,4 millions d'euros pour les exercices précédents¹⁷⁹.

¹⁷⁶ Article 136 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

¹⁷⁷ Le contrôle de conformité entre l'inventaire physique et l'inventaire enregistré dans le système n'a pas été examiné dans le cadre du contrôle des comptes annuels.

¹⁷⁸ Voir le point 3.2.1.6.

¹⁷⁹ Ces montants concernent les valeurs d'acquisition et ont été calculés sur la base de l'état actuel connu des projets. Il n'a pas été tenu compte des amortissements (exceptionnels) ni des éventuelles réductions de valeur.

Les règles d'amortissement appliquées se basent sur les règles applicables pour la Région de Bruxelles-Capitale, dans l'attente d'une proposition de la Commission de la comptabilité publique. Le traitement des amortissements est centralisé auprès du service Comptable fédéral. Ils sont calculés automatiquement, ce qui ne peut être effectué correctement que si toutes les données nécessaires sont introduites de manière précise dans Fedcom. La Cour des comptes a relevé plusieurs problèmes qui ont pour conséquence que la charge d'amortissement de l'exercice n'est pas calculée correctement :

- Le bilan 2012 mentionne un montant de 2,3 millions d'euros d'immobilisations que le SPF Finances et le SPF Mobilité ont comptabilisé en 2011 directement sur les comptes du grand-livre¹⁸⁰, sans les reprendre dans le système de gestion des immobilisations prévu dans Fedcom. De ce fait, aucun amortissement n'a été enregistré sur ces immobilisations en 2012.
- Un montant de 7,7 millions d'euros d'immobilisations a été comptabilisé sur la base de factures à recevoir. Aucun amortissement n'a été imputé sur ces immobilisations.
- Parmi les immobilisations incorporelles figurent des bases de données pour un montant de 2,3 millions d'euros. Selon les règles d'amortissement, aucun amortissement ne doit être acté pour ces actifs et les bases de données doivent être évaluées à leur valeur du marché. Toutefois, l'audit de la Cour a révélé qu'une partie importante des dépenses inscrites à cette rubrique sont classées erronément comme bases de données. Par conséquent, c'est à tort que ces dépenses n'ont pas fait l'objet d'amortissements.
- La Cour a constaté au sein de plusieurs départements que plusieurs actifs étaient comptabilisés sur les mêmes fiches d'actif et que des investissements ultérieurs étaient liés à des fiches d'actif existantes. Comme les amortissements sont calculés sur la base d'une période d'amortissement qui prend cours à la première date d'inscription à l'actif, les investissements supplémentaires sont amortis de manière accélérée. L'incidence de ces amortissements accélérés est estimée à plus de 2 millions d'euros.

Outre les actifs qui sont amortis, les comptes annuels 2012 comprennent 3.015,3 millions d'euros d'actifs qui devraient être valorisés à leur valeur de marché selon les règles d'évaluation applicables. Cette méthode de valorisation doit surtout être utilisée pour les terrains, le matériel (militaire) qui n'a pas été mis en service, les bases de données et les œuvres d'art. Les comptes annuels 2012 ne contiennent ni plus-value ni moins-value de réévaluation pour ces immobilisations corporelles et incorporelles.

Comme les années précédentes, pratiquement aucune désaffectation n'a été enregistrée. Bien que la plupart des départements possèdent l'une ou l'autre forme d'inventaire de certaines immobilisations, la mise en concordance des données reprises dans la comptabilité avec les inventaires physiques est actuellement trop limitée.

¹⁸⁰ Cette méthode a été utilisée au moment de l'adhésion à Fedcom pour éviter que le paiement des factures y afférentes ait un impact sur les crédits de liquidation 2011 étant donné que ces dépenses avaient déjà été ordonnancées en 2010.

3.3.2 Immobilisations financières

3.3.2.1 Généralités

Les immobilisations financières s'élèvent à 74.421,4 millions d'euros, ce qui représente une augmentation de 24.744,7 millions d'euros par rapport au 1^{er} janvier 2012. Elles sont exclusivement détenues par le SPF Finances (52.312,8 millions d'euros), le SPF Mobilité (21.308,3 millions d'euros) et le SPF Affaires étrangères (800,3 millions d'euros). Seules des acquisitions, des adaptations de la valeur d'acquisition et des réévaluations expliquent ces mutations. Les chiffres de 2011 repris dans les comptes annuels 2012 ont fortement changé par rapport aux chiffres des comptes annuels 2011 (+ 7.865,9 millions d'euros). Cette différence découle principalement de l'adaptation rétroactive de la valeur d'acquisition de la participation dans BNP Paribas dans les bilans des exercices 2010 et 2011.

L'exercice 2012 est marqué par une augmentation des valeurs d'acquisition au SPF Finances (+17.798,0 millions d'euros) et au SPF Affaires étrangères (+72,8 millions d'euros), partiellement compensée par une réduction de capital concernant la participation dans bpost au SPF Mobilité (-53,0 millions d'euros). Les modifications de valeurs d'acquisition sont liées à l'augmentation de capital de Dexia (+2.451,5 millions d'euros) et à des prises de participations dans des institutions internationales (+15.346,5 millions d'euros au SPF Finances et +72,8 millions d'euros au SPF Affaires étrangères).

3.3.2.2 Inventaire et commentaire au sujet de l'enregistrement des participations

Les participations figurant dans le bilan 2012 sont incomplètes. Les critères que le service Comptable fédéral a utilisés pour intégrer et comptabiliser les participations ne sont pas assez précis et figuraient déjà dans le manuel relatif aux comptes annuels 2011. Ce manuel ne contient par ailleurs aucune indication pour l'enregistrement des participations dans des institutions internationales et des sociétés de coopération au développement. Eu égard à l'importance croissante de ces participations, la Cour des comptes recommande d'élaborer un cadre réglementaire à cet effet.

Les participations dans des institutions internationales et des sociétés internationales de coopération au développement ne sont pas toutes reprises dans le bilan. En outre, les notes justificatives relatives à la classe 0 accompagnant les comptes annuels 2012 ne mentionnent ni les engagements actuels des départements concernant la libération des montants ou la prise de participations, ni les garanties liées à de telles participations (par exemple, dans le cadre du Fonds européen de stabilité financière).

Le manque de critères clairs ressort également du fait que la participation à 100 % du SPF Mobilité dans l'entreprise publique autonome Belgocontrol, bien qu'elle ne soit pas une société anonyme de droit public dont le capital souscrit est représenté par des actions, figure toujours à tort au bilan.

3.3.2.3 Évaluation des participations

Comme pour les comptes annuels 2011, les participations ont été évaluées par application du pourcentage de participation à la valeur comptable de l'actif net, conformément aux dispositions de l'article 9 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. Lorsque la société établit des comptes consolidés, l'évaluation est effectuée sur la base de l'actif net consolidé. Pour les participations dans des institutions internationales qui n'ont pas adopté la forme d'une

société, la valeur d'acquisition est conservée. La situation au 31 décembre 2012 ne contient aucune réévaluation pour les institutions ayant adopté la forme d'une société commerciale¹⁸¹.

La valeur ainsi déterminée ne correspond pas nécessairement à la valeur réelle de la participation, surtout pour les sociétés cotées en bourse, comme BNP Paribas, Dexia, la Banque nationale de Belgique, bpost et Belgacom. L'annexe aux comptes annuels ne contient pas d'indication quant à la valeur actuelle de ces participations et à la différence avec le calcul effectué sur la base de l'actif net, tel que repris dans le bilan au 31 décembre 2012.

La Cour des comptes constate également que les plus-values de réévaluation inscrites au bilan ne correspondent pas toujours à la réalité étant donné que des données financières dépassées sont parfois utilisées. Dans certains cas, il aurait certainement été possible d'adapter ces valeurs sur la base de données publiées plus récemment. Une telle opération pourrait avoir un impact significatif sur le compte de résultats pour les participations dans Fortis Banque, Belfius, Dexia, Vitrufin et BNP Paribas.

3.3.2.4 *Traitement comptable des participations reprises dans le bilan*

La Cour des comptes formule ci-après plusieurs observations au sujet du traitement comptable des participations, plus particulièrement en ce qui concerne l'exhaustivité des participations intégrées dans le bilan et l'exactitude de la réévaluation calculée. Dans certains cas, les informations disponibles ne lui permettent pas de se prononcer sur l'exactitude de l'enregistrement. En outre, les informations publiées dans le rapport annuel et dans le rapport sur le portefeuille géré par la SFPI entraînent des incertitudes supplémentaires.

a) Exhaustivité des participations reprises

Les participations dans Apetra SA (SPF Économie), Palais des beaux-arts SA (SPP politique scientifique) et Belfin (mission déléguée au SPF Finances) ne sont pas reprises dans les chiffres 2011 et 2012, ce qui induit une sous-estimation de l'avoir social de ces exercices à concurrence de respectivement 605,2 millions d'euros et 738,6 millions d'euros.

Le pourcentage de participation dans l'actif net se base sur les comptes annuels 2012. Pour la participation dans Belfin (en liquidation), les derniers comptes annuels disponibles sont ceux de 2008. Le résultat est le suivant :

Tableau 6 – Valorisation de certaines participations (en millions d'euros)

Participation	Part dans l'actif net pour 2012	Part dans l'actif net pour 2011	Variation
Apetra	716	589,5	126,5
Palais des beaux-arts	22,3	15,4	6,9
Belfin	0,3	0,3	-
Total	738,6	605,2	133,4

Source : Cour des comptes, sur la base des derniers comptes annuels disponibles

¹⁸¹ Tel que le Fonds européen de stabilité financière qui est une société anonyme de droit luxembourgeois. Elle a pour objet de faciliter ou de fournir le financement aux États membres de l'Union européenne qui ont des difficultés financières et dont la monnaie est l'euro.

b) Réévaluations effectuées en 2012

Le calcul de certaines réévaluations est erroné. Le tableau ci-après donne un aperçu des corrections à apporter sur la base du pourcentage de l'actif net (un montant positif signifie une réévaluation positive).

Tableau 7 – Corrections à apporter à certaines réévaluations (en millions d'euros)

Participation	Valeur dans le bilan au 31/12/2012	Correction valeur d'acquisition ou réévaluation	Valeur corrigée
Belgacom	1.713,9	38,9	1.752,8
SNCB Holding - Infrabel	19.297,6	-19.297,6	-
Vitrufin	190,2	86,0	276,2
Dexia	2.915,0	-1.488,4	1.426,6
Banques de développement SPF Finances	13.973,1	-13.092,4	880,7
BNP Paribas	9.267,1	-450,8	8.816,3
bpost	134,3	44,9	179,2
Total	47.491,2	-34.159,4	13.331,8

Source : Cour des comptes, sur la base des derniers comptes annuels disponibles

En ce qui concerne l'évaluation de la participation dans la *SNCB Holding-Infrabel*, la Cour des comptes avait déjà souligné lors du contrôle des comptes annuels 2011 le pourcentage considérable de subventions en capital dans l'actif net du consortium¹⁸². Celui-ci est passé aux normes IFRS¹⁸³ à partir de l'exercice 2011 pour ses comptes consolidés. C'est pourquoi les subventions en capital sont désormais classées parmi les obligations à court et à long terme et non plus à l'actif net. D'après les normes précitées, les actions propres doivent aussi être déduites de l'actif net consolidé. Ces nouvelles règles d'évaluation conduisent à un actif net consolidé négatif pour la *SNCB Holding-Infrabel*. La valeur comptable de la participation devrait donc être égale à zéro. Cependant, les comptes annuels 2012 de l'administration générale se basent encore sur les chiffres consolidés suivant les normes comptables belges, ce qui entraîne une surévaluation de la participation de 19.297,6 millions d'euros.

La participation dans *Dexia* a été évaluée à tort sur la base du pourcentage dans la dernière augmentation de capital. Il convient de réévaluer cette participation à la baisse de 1.488,4 millions d'euros.

Concernant les participations dans les banques de développement, le SPF Finances a erronément repris dans l'avoir social au 31 décembre 2012 le montant total de la souscription, y compris les montants appelables à l'avenir, au lieu du montant déjà libéré. Cette erreur donne lieu à une surestimation des participations financières et du capital social à hauteur respectivement de 10.436,5 millions d'euros et 2.655,9 millions d'euros. La Cour relève toutefois que les montants appelables auraient dû être inscrits parmi les obligations hors bilan (classe o).

¹⁸² Ces subventions ont été portées en déduction des résultats dans la comptabilité du SPF Mobilité au fil des ans.

¹⁸³ Normes internationales d'information financière (*International Financial Reporting Standards*).

Enfin, sur la base des chiffres consolidés disponibles de l'exercice 2012 et du rapport entre le nombre d'actions détenues par l'État et le dernier nombre total connu d'actions émises, la Cour constate une surestimation de la participation dans *BNP Paribas* à concurrence de 450,8 millions d'euros dans la comptabilité du SPF Finances.

c) Inventaire des plus-values d'acquisition et de réévaluation actées

Les participations dans le *Fonds de l'économie sociale et durable* et *Belfius Banque* ont été intégrées de manière incorrecte dans la comptabilité.

L'actif net négatif du *Fonds de l'économie sociale et durable* (en liquidation) a été inscrit en tant que poste négatif à l'actif du bilan du SPF Finances dans les comptes annuels 2011 alors que la valeur comptable nette de la participation était égale à zéro. La participation a par la suite été retirée des comptes annuels 2011 de sorte qu'elle n'apparaît plus dans les chiffres de comparaison 2011-2012. Une valeur comptable nette égale à zéro ne supprime pas l'obligation d'inscrire une participation dans le bilan.

Concernant la participation dans *Belfius Banque*, le bilan du SPF Finances mentionne encore une participation à 100 % alors que Certi-Fed, une filiale de la SFPI, a repris 5.000 actions au cours de l'exercice 2012. Cette cession n'apparaît pas dans la comptabilité 2012 du SPF Finances.

d) Informations publiées dans les comptes annuels et rapports annuels de la SFPI

Les informations publiées sont source d'incertitudes complémentaires quant à l'exhaustivité des participations reprises et à l'exactitude du nombre d'actions détenues ou des valeurs d'acquisition. En outre, elles font apparaître des différences matérielles inexpliquées pour les participations dans *Fortis Banque*, *Dexia* et *BNP Paribas*. L'origine de ces différences pour les missions déléguées doit être éclaircie en collaboration avec la SFPI.

D'après son rapport annuel, la SFPI tient, en interne, un compte courant de l'État reprenant l'ensemble des recettes et dépenses relatives aux missions déléguées. En effet, celles-ci doivent, conformément à la loi, être intégralement financées par les pouvoirs publics. À ce jour, la comptabilité du SPF Finances n'est pas mise en concordance avec ce compte courant. C'est pourquoi une incertitude subsiste quant à l'exhaustivité des postes du bilan, des charges et des produits.

Les comptes annuels consolidés 2012 de la SFPI font état de dettes pour le compte des pouvoirs publics fédéraux. Il s'agirait d'un prêt *Swissair* de 174,5 millions d'euros dont on ignore s'il a été inscrit à l'inventaire.

Enfin, le rapport annuel de la SFPI mentionne la détention de 640.748.000 actions Sabena par l'État belge et de 1.119.412.313 actions de cette même société par la SFPI en mission déléguée. C'est à tort que la participation, après réduction de valeur pour le montant total, et les garanties éventuellement accordées à la Sabena ne se retrouvent pas dans les comptes annuels 2012.

3.4 Stocks

Les stocks comptabilisés dans le bilan s'élèvent à 16,2 millions d'euros. L'équipement individuel à la Police fédérale (10,4 millions d'euros) représente près de deux tiers de ce montant. Les stocks se sont réduits de 36,6 millions d'euros par rapport à 2011, en raison essentiellement du retrait de ceux-ci de vaccins destinés à la lutte contre une épidémie de grippe A/H1N1 du SPF Santé publique, la substance active étant périmée.

Cette classe du bilan ne donne pas une image fidèle de la situation. On n'y retrouve pas, par exemple, les pièces de rechange et d'entretien des véhicules, les munitions, les fournitures et matériels judiciaires de la Police fédérale, pas plus que les stocks de produits énergétiques, de munitions et de pièces de rechange de la Défense. Par ailleurs, la politique en matière de stocks de fournitures n'est pas cohérente. Certains services comptabilisent de tels stocks tandis que d'autres se sont vu refuser de telles comptabilisations par le service Comptable fédéral. Enfin, la Cour constate que les stocks de seringues, d'aiguilles et de certains masques du SPF Santé publique sont valorisés à un montant inférieur de 1,8 million d'euros à leur valeur historique d'achat. On applique à celle-ci une dépréciation de 20 % par année de détention. Le département n'a fourni aucune explication convaincante pour justifier cette pratique.

3.5 Trésorerie

3.5.1 Liquidités et placements financiers à moins d'un an

Les données reprises au bilan ne reflètent pas correctement la réalité. Comme dans les comptes annuels 2010 et 2011, tous les soldes bancaires, postaux et de caisse connus de la Cour des comptes n'ont pas été repris au bilan, générant une sous-estimation de l'avoir social ainsi qu'un bilan et un compte de résultats non exhaustifs. Des manquements importants ont été constatés au SPF Chancellerie du Premier ministre¹⁸⁴, au SPF Économie¹⁸⁵ et à la Police fédérale¹⁸⁶. L'incidence totale de ces manquements s'élève à 13,0 millions d'euros.

Le SPF Affaires étrangères n'a toujours pas repris au bilan les soldes de caisse et les soldes bancaires des postes diplomatiques et consulaires. La Cour des comptes n'est toutefois pas en mesure d'en évaluer l'incidence totale parce que les comptes de gestion des comptables n'ont pas tous été transmis. La Cour insiste une nouvelle fois pour que les comptes de caisse, bancaires et postaux manquants soient intégrés le plus rapidement possible afin de garantir l'exactitude et l'exhaustivité des soldes.

Par rapport à l'exercice 2011, les liquidités et les placements financiers à court terme ont diminué de respectivement 3.298,6 millions d'euros et 8.358,1 millions d'euros. Les placements à court terme concernent uniquement le SPF Finances et sont traités via Tradix. Une transaction de 5.992,1 millions d'euros, concernant surtout des placements à court terme, a été introduite dans la comptabilité le 1^{er} mars 2013 et rattachée à l'exercice 2012.

¹⁸⁴ Le SPF s'est engagé à intégrer le compte Missions d'information et de communication pour d'autres SPF et SPP dans la comptabilité du Centre de presse international en 2013 (solde de 7.927.058,17 euros au 31 décembre 2012).

¹⁸⁵ Le solde du compte ING Expos, qui a été utilisé par le passé pour l'Expo Shanghai et dont les moyens ont ensuite aussi été utilisés pour financer d'autres expositions, s'élevait à 4.628.290,41 euros au 31 décembre 2012.

¹⁸⁶ Le compte des unités spéciales présentait un solde de 418.197,74 euros au 31 décembre 2012.

La Cour des comptes souligne que la justification, souvent sommaire, des chiffres repris dans les comptes de gestion des comptables complique la réconciliation avec les comptes du grand-livre. En outre, les montants mentionnés dans les comptes de gestion transmis diffèrent dans certains cas des soldes des comptes bancaires ou postaux du bilan. Enfin, un certain nombre de comptes financiers présentent des soldes importants, ce qui peut indiquer que les montants n'ont pas été transférés (en temps voulu) au Trésor.

3.5.2 *Dettes publiques*

3.5.2.1 *Contrôle des opérations*

La Cour des comptes a comparé les données introduites dans la comptabilité et la situation officielle de la dette publique au 31 décembre 2012 établie par le Trésor. L'encours de la dette dans Fedcom est de 344.941,7 milliards d'euros alors que le Trésor l'évalue à 364.815,1 milliards d'euros.

L'encours de la dette publique concerne le passif du bilan. La correspondance est correcte pour certaines rubriques, dont la plus importante (OLO). Pour d'autres, il est nécessaire d'appliquer une correction. En effet, conformément à l'arrêté royal du 10 novembre 2009, l'encours de la dette est repris à sa valeur nominale dans le bilan de l'État, tandis que c'est la valeur avec intérêts escomptés qui est retenue dans la situation de la dette publique établie par le Trésor. C'est ainsi que le bilan reprend une valeur de 24,6 milliards d'euros pour le Fonds de vieillissement, alors que la situation de la dette publique l'évalue à 19,2 milliards d'euros. Enfin, certaines différences entre la comptabilité et la situation de la dette publique n'ont pu être expliquées par l'Administration Financement de l'État et Marchés financiers.

Les intérêts de la dette publique sont repris au compte de résultats. Les chiffres correspondent pour les rubriques les plus importantes. Quelques différences n'ont toutefois pu être expliquées.

La Cour recommande que des transactions permettant d'obtenir instantanément des données statistiques utiles sur la dette publique (encours, intérêts...) soient développées dans Fedcom.

3.5.2.2 *Suivi des observations formulées dans le 169^e Cahier de la Cour des comptes*

Les observations relatives aux écritures comptables des opérations de la dette formulées par la Cour des comptes dans son précédent Cahier¹⁸⁷ restent valables pour les écritures 2012.

En effet, le même système d'interface avec la comptabilité de la dette a été utilisé avec ses limites : des écritures globalisées sont enregistrées mensuellement dans Fedcom, avec impossibilité de remonter aux opérations et aux tiers concernés. Quant au nouveau logiciel comptable annoncé pour 2013, il ne devrait être pleinement opérationnel que dans le courant de 2014.

Le plan comptable utilisé par l'Agence de la dette diffère toujours du modèle figurant à l'annexe de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. Cette différence résulte, selon l'Agence, de

¹⁸⁷ Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 139 et suiv.

l'évolution des opérations de gestion de la dette. La Cour recommande de mettre les deux plans en concordance.

Enfin, le problème structurel dans la comptabilisation de l'encours de la dette publique n'a pas été résolu. Le plan comptable prévoit que chaque année les comptes enregistrant les opérations soient regroupés sur un compte final, lequel présente donc un solde équivalant à l'encours à la fin de l'année. C'est uniquement ce montant qui doit être repris à l'ouverture des comptes de l'année suivante, dans un compte dédié au solde initial. Cette procédure n'a pas été suivie, si bien que les comptes cumulent les opérations de plusieurs exercices alors qu'ils ne devraient enregistrer que celles d'une seule année. S'agissant de montants importants, ces comptes pourraient à moyen terme dépasser ce que le système peut techniquement supporter. La Cour recommande d'éviter ce cumul d'année en année des débits et crédits sur les comptes de bilan. Le système prévu par le plan comptable doit être appliqué, à moins que le nombre de comptes enregistrant les opérations ne soit réduit, moyennant une adaptation du cadre réglementaire.

3.6 Capitaux propres

L'évolution des capitaux propres entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2012 peut être illustrée par le schéma suivant :

Tableau 8 – Évolution des capitaux propres (en euros)

Capitaux propres au 1 ^{er} janvier 2012 tel que rapporté dans les chiffres comparatifs des comptes annuels 2012 (agrégé)	-308 751 569 103,97
Résultat de l'exercice 2012 (agrégé)	-3.583.991.849,44
Résultat de l'exercice 2012 numéro d'entreprise SAP 1900 (Régie des bâtiments)	-59.996.510,57
Résultat de l'exercice 2012 numéro d'entreprise SAP 2100 (SdPSP - Pensions)	-32.520.000,00
Adaptation de l'avoir social incorporé des SPF du roll out 3	-13.083.788,04
Adaptations relatives aux immobilisations financières du SPF Affaires étrangères pour l'exercice 2012	63.157.010,09
Adaptations relatives aux immobilisations financières du SPF Finances pour l'exercice 2012	13.509.547.579,82
Incorporation de l'inventaire historique des immobilisés du SPF Sécurité sociale, du SPF Emploi, de la Défense et de la Police fédérale	6.364.059.802,38
Incorporation du stock de la Police fédérale	11.707.530,84
Adaptations exercice 2012 SPF Finances (ordonnances pré-Fedcom départements du roll out 3)	-394.422.172,18
Adaptations relatives aux comptes financiers de l'exercice 2012 pour le SPF Finances et le SPF Mobilité	-8.112.826,79
Autres adaptations (principalement SPF Finances)	95.576.331,95
Capitaux propres au 31 décembre 2012 (agrégé)	-292.799.647.995,91

Source : Cour des comptes, à partir des données de Fedcom

Le résultat agrégé de l'exercice 2012 s'élève à -3,584,0 millions d'euros et est identique au résultat consolidé de tous les numéros d'entreprise de Fedcom, à l'exclusion des numéros 1900 (Régie des bâtiments) et 2100 (Pensions). Lors de la réconciliation de l'avoir social

consolidé, une correspondance n'est obtenue qu'à condition de prendre en compte les résultats respectifs de ces deux entités pour 2012 (respectivement -60,0 millions d'euros et -32,5 millions d'euros). Le service Comptable fédéral souligne l'existence de sections budgétaires distinctes (19 et 21) et leur intégration dans Fedcom à partir de 2012 pour expliquer ce résultat dans les comptes annuels 2012. Le fait qu'il existe un résultat de l'exercice s'explique par les différences temporelles lors du traitement des mouvements de fonds entrants et sortants. Ni l'intégration de ces numéros d'entreprise distincts ni leur incidence sur le résultat consolidé et l'avoir social consolidé ne sont motivées dans l'annexe aux comptes annuels 2012.

Les adaptations effectuées pour les immobilisations financières du SPF Finances au cours de l'exercice 2012 ont une incidence positive à hauteur de 13,509,5 millions d'euros, en raison des mutations au niveau des valeurs d'acquisition (8.035,5 millions d'euros) et des plus-values de réévaluation (5.474,0 millions d'euros). Pour le SPF Affaires étrangères, les adaptations positives résultent des mutations au niveau des valeurs d'acquisition des banques de développement (63,2 millions d'euros).

Les départements Défense, Police fédérale, Sécurité sociale et Emploi ont intégré l'inventaire historique de leurs immobilisations corporelles et incorporelles en contrepartie des capitaux propres au cours de l'exercice 2012. Il en ressort une incidence positive à hauteur de 6.364,1 millions d'euros. La Police fédérale a aussi intégré ses stocks par le crédit des capitaux propres en 2012. Une telle rectification n'a pas eu lieu pour la Défense, qui dispose aussi de stocks importants.

Il n'apparaît pas clairement si certains montants doivent être affectés à la sous-classe 12 *Fonds propres affectés* ou à la sous-classe 13 *Fonds sociaux en faveur du personnel*. L'annexe aux comptes annuels 2012 ne permet pas de se prononcer à ce sujet. Cette incertitude était déjà présente dans les comptes annuels 2010 et 2011.

L'annexe aux comptes annuels 2012 ne contient toujours qu'une présentation des capitaux propres au niveau des départements et ne présente pas d'image globale pour l'ensemble de ceux-ci. En outre, dans cette présentation, seul le compte du grand-livre *Actif net à l'ouverture de la comptabilité générale* est réconcilié. Les informations fournies restent donc insuffisantes pour se prononcer avec certitude sur l'exactitude et l'exhaustivité des capitaux propres en début et en fin d'exercice, et sur les modifications intervenues dans le courant de l'exercice 2012. La confection de l'inventaire de l'ensemble des biens, avoirs, dettes et obligations est nécessaire pour trancher la question.

3.7 Provisions

Des provisions doivent être constituées pour des risques clairement identifiés de pertes ou de coûts qui, à la date de clôture, sont probables ou certains et dont l'origine se situe avant cette date de clôture, mais dont le montant ne peut pas encore être fixé de manière définitive.

Elles s'élèvent à 475,2 millions d'euros et se composent de provisions pour litiges, pour un montant de 254,5 millions d'euros, et d'une provision pour les billets de banque retirés de la circulation, d'un montant de 220,7 millions d'euros.

Bien que les comptes annuels reprennent cinq nouveaux départements (troisième phase de déploiement), le total des provisions pour litiges a diminué de 3,4 millions d'euros. Le SPF Budget et Contrôle de la gestion, Fedict et le SPP Intégration sociale n'ont pas constitué de provision pour litige parce qu'ils déclarent ne pas avoir de litige en cours qui pourrait donner lieu à la comptabilisation d'une provision.

La Cour des comptes souligne que les provisions constituées sont incomplètes et que les méthodes de travail de plusieurs départements ne permettent pas de réaliser une estimation fiable.

La plupart des départements calculent la provision sur la base des litiges effectifs en cours. D'autres départements la calculent sur la base de la moyenne des litiges effectifs antérieurs. Pour le SPF Finances, qui n'applique cette dernière méthode que depuis 2012, cela a donné lieu à une diminution de sa provision pour litiges de l'ordre de 47,3 millions d'euros¹⁸⁸. Concernant cette méthode, il convient de souligner que les données historiques ne sont pas nécessairement représentatives des frais liés aux litiges en cours.

Divers départements rencontrent des problèmes pour constituer la liste des litiges pour lesquels une provision est nécessaire. Pour pouvoir dresser une liste complète et actuelle, il est nécessaire que le service juridique soit informé de tous les litiges, y compris ceux gérés dans les services extérieurs, et que ces informations soient communiquées au service comptable.

Par ailleurs, les départements peinent à estimer le montant à prévoir pour un litige. D'une manière générale, on applique le principe du montant du litige (somme en principal, éventuellement majorée des intérêts et autres frais), multiplié par un pourcentage de risque. Pour déterminer le montant du litige, les départements n'utilisent pas les mêmes principes d'évaluation.

Pour certains dossiers, il est impossible de déterminer un montant en l'absence d'informations suffisamment actualisées. La confidentialité ou le manque de personnel sont autant de causes avancées pour expliquer la difficulté de fixer un montant.

Par ailleurs, les problèmes d'estimation du risque ont aussi une influence sur la provision constituée. Ainsi, le SPF Économie ne prévoit qu'un euro pour chaque litige tandis que d'autres départements prévoient systématiquement 50 % ou, par prudence, le montant maximal.

Enfin, des erreurs matérielles ont donné lieu à une sous-estimation supplémentaire des provisions pour litiges. Ainsi, la Police fédérale n'a pas repris, par erreur, un dossier, dont le coût est estimé à 54 millions d'euros.

La provision pour billets de banque retirés de la circulation repris dans le bilan du SPF Finances s'élève à 220,7 millions d'euros. Cette provision a été constituée en contre-valeur des anciens billets de banque encore en circulation. Deux fois par an, le SPF Finances rem-

¹⁸⁸ L'article 5 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 prévoit néanmoins que les règles d'évaluation doivent être constantes d'un exercice à l'autre, sauf modification importante due aux circonstances économiques ou technologiques.

bourse à la Banque nationale de Belgique les billets qui ont été déposés aux guichets de celle-ci (en l'occurrence, 6,5 millions d'euros en 2012). Des discussions sont toujours en cours entre le service Comptable fédéral et le SPF Finances concernant la méthode d'affectation et de comptabilisation correcte de cette provision dans la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale.

3.8 Comptes de régularisation et d'attente

Les comptes d'attente présentent globalement un solde créditeur de 76.256 millions d'euros à l'actif et un solde débiteur de 67.051 millions d'euros au passif. La Cour constate que l'importance démesurée de ces comptes par rapport au total du bilan (46.319,6 millions d'euros) enlève toute signification à celui-ci.

Une telle proportion de montants non encore affectés définitivement démontre que le processus de clôture des comptes est loin d'avoir été mené à son terme. En effet, les comptes d'attente sont destinés à enregistrer provisoirement des montants qui, au moment de leur comptabilisation, ne peuvent être rattachés de manière certaine à un compte déterminé. Ils doivent en principe être soldés au plus tard lors de la clôture annuelle.

Deux sous-comptes du SPF Finances, où sont repris les fonds en transit de la TVA, de l'Enregistrement et des Domaines, sont particulièrement concernés par cette constatation. Un premier sous-compte d'attente enregistre à l'actif des recettes dont on ne connaît pas encore l'affectation définitive. Ce compte d'attente présente un solde créditeur de 86.255,3 millions d'euros au 31 décembre 2012. Au moment de l'affectation définitive des fonds, les montants visés sont également inscrits dans un sous-compte de passif, qui présente un solde débiteur au 31 décembre 2012 de 85.814,1 millions d'euros. La Cour constate que ces deux sous-comptes sont régulièrement alimentés et qu'ils ne sont jamais soldés, même lorsque l'affectation précise des fonds est connue. Le SPF Finances explique que ceci lui permet d'assurer le suivi des états mensuels concernés. La Cour souligne qu'il est urgent de développer une solution pour suivre toutes les opérations de manière transparente tout en permettant la comptabilisation des différents montants en conformité avec le cadre légal et réglementaire.

Par ailleurs, des fonds de tiers à hauteur de 965,5 millions d'euros se trouvent dans les comptes d'attente alors que, comme l'a déjà souligné la Cour, ces comptes n'ont pas pour objet d'enregistrer des fonds mis à disposition des différents SPF et SPP, même s'ils appartiennent à des tiers.

La Cour ajoute par ailleurs que treize départements participent à hauteur de 32,7 millions d'euros (au 31 décembre 2012) au solde créditeur du sous-compte de fonds de tiers réservé par le service Comptable fédéral aux fonds organiques virtuels¹⁸⁹. On trouve dans celui-ci à la fois des mouvements liés à des avances ou autres opérations particulières prévues par des cavaliers budgétaires, mais aussi des mouvements sur des fonds organiques virtuels. Aux observations déjà formulées, quant à la comptabilisation des fonds de tiers et à l'absence

¹⁸⁹ Le SPF Justice est le seul département à utiliser des fonds organiques virtuels et à ne pas enregistrer leur solde en comptabilité budgétaire.

de base légale des fonds organiques virtuels¹⁹⁰, la Cour ajoute que chaque type d'opérations visé devrait être enregistré dans des sous-comptes distincts pour assurer la clarté de l'information délivrée par la comptabilité.

Par ailleurs, la Cour a constaté qu'un sous-compte d'attente est crédité directement lors de l'enregistrement de droits constatés en dépenses du SPF Justice, sans que la comptabilité fournisseur soit mouvementée. Cette méthode de comptabilisation s'inscrit dans une gestion extracomptable des fonds et échappe, dès lors, aux mesures de contrôle interne propres à Fedcom : les dépenses sont effectuées hors Fedcom et le droit constaté n'est enregistré au débit d'un compte de charge qu'après la comptabilisation de l'extrait de compte de la sortie de fonds. La Cour insiste pour que, comme le prévoit la loi, toutes les opérations soient inscrites sans retard en comptabilité générale.

Enfin, sept départements ont enregistré des mouvements sur les comptes de régularisation (en dehors des écritures relatives aux opérations de la dette publique). Ces comptes, utilisés à la clôture de l'exercice, permettent de rattacher à un exercice les charges et les produits le concernant effectivement. Les départements qui ne les ont pas utilisés n'ont fourni aucune explication convaincante à la Cour à ce sujet.

3.9 Annexe

L'annexe aux comptes annuels 2012 a été établie en grande partie en s'inspirant du modèle annexé à l'arrêté royal du 29 avril 2012 portant fixation des règles complémentaires relatives à la présentation des comptes annuels des services de l'État fédéral. Il est toutefois difficile de relier les chiffres du bilan et du compte de résultats avec ceux de l'annexe, d'autant plus que ces derniers sont parfois incomplets ou inexacts. La Cour constate de plus que l'annexe précise insuffisamment les chiffres figurant dans les comptes annuels.

La Cour relève entre autres que :

- Les chiffres de l'année de comparaison (2011) sont parfois absents (frais d'établissement, état des dettes...) et diffèrent parfois des chiffres du compte 2011 transmis à la Chambre des représentants¹⁹¹. Ainsi, de nombreuses différences ont été constatées dans les immobilisations, les valeurs disponibles, les comptes d'attente et de régularisation.
- L'état des dettes prévu par l'article 3, 14° de l'arrêté royal précité n'a été que partiellement complété : seules les dettes gérées par l'Administration Financement de l'État et Marchés financiers y figurent.
- Les données présentées dans l'annexe ne sont pas établies avec suffisamment de soin. Ainsi, des erreurs matérielles parfois importantes¹⁹² subsistent dans les documents transmis à la Cour.
- Aucune participation dans des organismes internationaux n'est recensée.

¹⁹⁰ Voir chapitre 2 Compte d'exécution du budget, point 4.1.4 Commentaires au sujet des opérations de clôture des comptes d'ordre et de trésorerie.

¹⁹¹ Les différences dans les chiffres de l'exercice de comparaison sont analysées dans le tableau 5 de ce chapitre.

¹⁹² Notamment dans la réconciliation entre comptabilité budgétaire et comptabilité générale.

3.10 Droits et engagements hors bilan – Garanties

Dans son commentaire sur les comptes annuels, le ministre du Budget s'engage à transférer en 2013 dans la classe o les avances allouées à Airbus actuellement comptabilisées à l'actif du bilan. L'enregistrement des avances et des remboursements liés ayant été fait dans des comptes différents, la Cour recommande de s'appuyer sur un inventaire précis des avances ouvertes pour assurer l'exactitude et l'exhaustivité des écritures. Cela semble d'autant plus indiqué que les montants figurants au bilan sont bien inférieurs aux 450 millions d'euros dont question dans le commentaire des comptes annuels.

Les comptes de droits et engagements hors bilan (classe o) ne sont utilisés que par le SPF Finances. On y retrouve les recettes fiscales à encaisser enregistrées sur la base des droits constatés (16.941,6 millions d'euros) et les *emprunts ou dettes contractés par des tiers et garantis par des sûretés constituées par l'entité comptable* (59.865,7 millions d'euros). Le ministre du Budget a intégré dans l'annexe un état qui détaille par bénéficiaire ces montants garantis. Le cadre dans lequel ces chiffres s'inscrivent n'est cependant pas suffisamment détaillé dans les comptes annuels. Son évolution entre le 31 décembre 2012 et la fin des opérations de clôture des comptes 2012 n'est pas non plus présentée. La Cour relève que les conditions de la vente de la société Royal Park Investments et l'appel à la garantie du fonds de l'économie sociale et durable¹⁹³ sont venus considérablement modifier la situation en la matière.

La Cour constate ensuite que deux garanties figurent dans les comptes 2012 alors qu'elles n'étaient pas reprises dans les comptes 2011 : Office national du ducroire (487 millions d'euros) et Fonds de l'économie sociale et durable (50 millions d'euros). Par ailleurs, la garantie accordée à l'ex-groupe Dexia est enregistrée pour un total de 44.569,18 millions d'euros, alors que l'arrêté royal du 19 décembre 2012 modifiant l'arrêté royal du 18 octobre 2011 octroyant une garantie d'État à certains emprunts de Dexia SA et Dexia Crédit local SA¹⁹⁴ prévoit que les montants en principal des engagements couverts par la garantie d'État n'excéderont pas 43.698,5 millions d'euros.

À ces difficultés quant à la valorisation des garanties effectivement reprises dans les comptes annuels vient s'ajouter le fait que deux types de garanties au moins ne figurent pas parmi les droits et engagements hors bilan¹⁹⁵ :

- Celles accordées à certaines institutions et entreprises publiques. Selon les chiffres de l'Administration de la trésorerie, les montants repris à l'annexe doivent, si on ajoute les garanties au profit de sociétés et institutions publiques belges, être augmentés de 5.027,8 millions d'euros pour 2011 et de 4.530,9 millions d'euros pour 2012.
- Celles relatives à la protection des dépôts. Il s'agit de garanties d'au maximum 430.500,0 millions d'euros, portant sur les dépôts, sur les contrats d'assurance sur la vie relevant de la branche 21 et sur le capital des sociétés coopératives agréées.

¹⁹³ Un emprunt de 48,5 millions d'euros contracté par le fonds est venu à échéance le 23 juin 2013. Le fonds en liquidation n'a pas été en mesure de le rembourser. En conséquence, l'État a, d'une part, accordé un prêt à ce fonds à concurrence de 26,9 millions d'euros et, d'autre part, payé le solde (18,6 millions d'euros) au titre d'exécution de la garantie qu'il avait accordée.

¹⁹⁴ Ratifié par la loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable.

¹⁹⁵ La Cour constate que des entreprises bénéficient de garanties sans qu'il soit clairement établi si elles ont été accordées par l'État fédéral.

Enfin, la Cour est d'avis que les comptes annuels devraient à l'avenir reprendre toutes les informations relatives aux participations, y compris le capital souscrit et non appelé. Elle conclut qu'il est urgent d'établir un inventaire détaillé des droits et engagements hors bilan, et spécialement des garanties. Ces informations et le cadre dans lequel elles s'inscrivent doivent figurer dans les comptes annuels.

Systeme comptable Fedcom

Chapitre

4

1 Mise en œuvre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale

Le SPF Budget et Contrôle de la gestion a renouvelé ses efforts pour donner suite aux recommandations que la Cour des comptes a formulées à l'occasion de ses évaluations précédentes de Fedcom et dans le cadre de ses contrôles des comptes annuels. Ces initiatives renforcent le fonctionnement et la qualité de ce nouvel instrument comptable de l'État fédéral et assurent un meilleur rapportage. Les résultats concrets de ces mesures sont cependant peu visibles sur le terrain.

La Cour des comptes insiste pour que le cadre réglementaire soit achevé dans les meilleurs délais et que des mesures complémentaires soient prises afin d'accompagner le processus de clôture de la comptabilité des départements.

Elle constate que la nouvelle comptabilité et Fedcom fonctionnent encore dans un environnement dont le cadre juridique est incomplet. Cette situation comporte des risques pour les acteurs concernés et pour les contrôleurs interne et externe.

Enfin, la Cour des comptes a demandé au ministre du Budget d'être associée plus étroitement aux modifications de la loi comptable fédérale du 22 mai 2003 et à la concrétisation des projets de loi ou d'arrêté qui touchent directement ou indirectement à ses compétences.

1.1 Contexte

L'ensemble de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2012 pour tous les services de l'administration générale¹⁹⁶. Leurs opérations de recettes et de dépenses sont intégrées à Fedcom directement ou à partir d'une interface depuis cette date¹⁹⁷.

Pour les services administratifs à comptabilité autonome, les organismes administratifs publics et les entreprises d'État¹⁹⁸, les conditions opérationnelles pour la réforme issue de cette loi n'étaient pas encore remplies à ce moment. L'entrée en vigueur de la loi a dès lors été reportée au 1^{er} janvier 2014¹⁹⁹ et pourrait l'être jusqu'au 1^{er} janvier 2016²⁰⁰.

Depuis le lancement de Fedcom, la Cour des comptes procède chaque année à une évaluation de la mise en œuvre, de l'opérationnalité et de l'encadrement juridique de cet instrument comptable de l'État fédéral²⁰¹. Cette année, elle a plus particulièrement examiné la manière dont la nouvelle comptabilité est mise en œuvre dans la pratique. Tant la rédaction des divers arrêtés d'exécution de la loi du 22 mai 2003 que le problème de la clôture de la comptabilité et le rapportage ont été analysés en détail.

¹⁹⁶ La loi du 22 mai 2003 a été introduite en plusieurs phases à partir du 1^{er} janvier 2009, sous la forme d'un projet pilote en 2009 et de trois phases de déploiement entre 2010 et 2012.

¹⁹⁷ Fedcom assure le soutien informatique à la mise en œuvre de la nouvelle comptabilité publique qui a été introduite par la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

¹⁹⁸ Il s'agit des services visés à l'article 2, 2^o à 4^o, de la loi du 22 mai 2003.

¹⁹⁹ Article 2 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

²⁰⁰ Un avant-projet d'adaptation de la loi du 22 mai 2003 rédigé dans ce sens est en préparation.

²⁰¹ Cour des comptes, 166^e Cahier, Volume I, p. 548-564 ; 167^e Cahier, Volume I, p. 430-451 ; 168^e Cahier, Volume I, p. 209-222 ; 169^e Cahier, Volume I, p. 317-322. Disponibles sur www.courdescomptes.be.

1.2 Mise en œuvre de la loi du 22 mai 2003

Dans son rapport au ministre du Budget, la Cour des comptes a une nouvelle fois souligné les efforts importants consentis par le service Comptable fédéral pour donner suite aux recommandations formulées dans les précédents audits de la Cour. Des progrès réels ont été enregistrés, notamment sur le plan du développement de nouveaux rapports et de la correction d'erreurs dans les transactions actuelles, de la préparation de nouveaux arrêtés d'exécution de la loi du 22 mai 2003 et de l'accompagnement des départements lors du processus de clôture de la comptabilité.

Les activités du service Comptable fédéral demeurent très concentrées sur une utilisation plus performante et plus conviviale de l'application et sur l'amélioration du rapportage. La Cour des comptes a rappelé au ministre que l'attention devait également être portée, de préférence prioritairement, sur la mise en œuvre correcte de la loi du 22 mai 2003. Ainsi, il faut notamment veiller à faire respecter la notion de droit constaté et l'intégration de la comptabilité générale et de la comptabilité budgétaire ainsi qu'à interdire les pratiques contraires à l'esprit de cette loi.

Étant donné que la Cour des comptes constate peu de résultats concrets, elle est d'avis que les recommandations de sa quatrième évaluation de Fedcom restent pertinentes.

Pour garantir durablement le fonctionnement et l'organisation de Fedcom, la Cour des comptes a insisté auprès du ministre pour que les actions suivantes soient entreprises :

- trancher les questions ouvertes sur le plan de l'encadrement juridique de Fedcom pour que les principaux arrêtés d'exécution de la loi du 22 mai 2003 soient encore approuvés et publiés dans les meilleurs délais²⁰² ;
- envoyer des instructions concrètes aux départements au sujet de l'utilisation des périodes comptables et des différentes dates dans Fedcom, des délais de paiement, du traitement des dettes et du rapportage par le biais de Fedcom ;
- poursuivre l'accompagnement des départements par le service Comptable fédéral lors de la clôture mensuelle et annuelle de la comptabilité, et porter une attention particulière au monitoring des opérations enregistrées, à la loi et à la réglementation applicables et à la qualité des pièces justificatives, ainsi qu'à l'annexe des comptes annuels qui constitue une composante à part entière de ces comptes et comporte des informations importantes pour le contrôle de la Cour des comptes.

La Cour des comptes signale que l'absence d'arrêtés d'exécution comporte des risques sérieux tant pour les acteurs concernés que pour les contrôleurs interne et externe. Il n'est pas admissible que près de cinq ans après le lancement officiel de la nouvelle comptabilité fédérale et de Fedcom, le cadre comptable ne soit pas encore déterminé juridiquement et que les acteurs intéressés ne soient pas encore fixés sur le contenu de leur mission, leur statut et la séparation des fonctions qui en découle.

²⁰² À savoir l'arrêté royal relatif aux opérations comptables et budgétaires, aux acteurs et à la séparation des fonctions, l'arrêté royal relatif aux comptables justiciables de la Cour des comptes, l'arrêté royal fixant la nature des avances, l'arrêté royal relatif aux pièces justificatives et l'arrêté royal relatif à l'organisation de la Commission de la comptabilité publique.

La Cour a attiré spécifiquement l'attention du ministre sur le nouveau régime de responsabilité en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2012 en ce qui concerne les comptables qui sont justiciables de la Cour des comptes²⁰³. Désormais, le comptable peut être condamné par la Cour à apurer (totalement ou partiellement) son débet si la Cour estime qu'il a commis une faute ou une négligence grave, ou bien une faute légère à caractère répétitif, ayant facilité ou permis la survenance d'un débet. Le comptable ne doit plus prouver la force majeure mais l'administration doit désormais démontrer l'existence d'une faute. Pour juger de la responsabilité d'un comptable en cas de débet éventuel de son compte, il est cependant indispensable de fixer clairement ses droits et obligations.

La Cour des comptes a réitéré son appel à réunir d'urgence la Commission de la comptabilité publique. De nombreux avis sont attendus au sujet de l'application des normes de comptabilité publique, des règles d'exécution technique des normes comptables et de l'adaptation des normes en vue d'une utilisation uniforme et réglementée du plan comptable et de l'harmonisation de ce dernier avec les normes internationales en vigueur.

Par ailleurs, la Cour des comptes a demandé au ministre d'être associée plus étroitement à la préparation et à la rédaction des modifications apportées à la loi du 22 mai 2003 ainsi qu'aux projets de loi ou d'arrêté qui ont une incidence directe ou indirecte sur ses compétences.

1.3 Réponse du ministre

Dans sa réponse du 18 septembre 2013, le ministre du Budget ne contredit pas la Cour des comptes lorsqu'elle recommande d'attirer également l'attention du service Comptable fédéral sur la mise en œuvre correcte de la loi du 22 mai 2003, mais il ajoute aussitôt qu'un contrôle plus approfondi des départements est impossible avec l'effectif actuel.

En ce qui concerne le fonctionnement de Fedcom, le ministre estime que l'intégration de la comptabilité générale et de la comptabilité budgétaire est respectée dans la limite des possibilités offertes par SAP. La gestion de fonds de tiers et d'une série de fonds non réglementés constitue certes une pratique contraire à la loi, mais elle est soumise à des mesures de contrôle interne meilleures qu'auparavant et apparaît dans des rapports spécifiques. Le ministre du Budget précise que cela n'empêchera pas le service Comptable fédéral de formuler de nouvelles propositions dans ce domaine.

Il laisse entendre que l'administration tiendra compte de la demande de la Cour d'être associée plus étroitement à l'élaboration de textes modifiant la loi du 22 mai 2003 ou touchant à ses compétences en matière de contrôle.

Le ministre du Budget présente enfin un calendrier détaillé de l'établissement, l'approbation et la publication des différents arrêtés d'exécution de la loi du 22 mai 2003. Il en ressort que les principaux arrêtés (concernant les acteurs, le statut des comptables justiciables de la Cour des comptes, les avances, la Commission de la comptabilité publique et ses membres, ainsi que l'élaboration et la publication du rapport annuel) seront publiés au *Moniteur belge* au début de l'année 2014.

²⁰³ Date à laquelle est entrée en vigueur la loi du 22 mai 2003 modifiant la loi du 29 octobre 1846 relative à l'organisation de la Cour des comptes.

2 Base de données des créanciers de l'État - audit de suivi

Dans son audit de 2010, la Cour des comptes concluait à l'insuffisance des mesures organisationnelles et des procédures développées pour gérer la base de données des créanciers de l'État. Elle soulignait également que la qualité des données n'était pas suffisamment garantie.

Si les procédures développées par le Comptable fédéral pour gérer cette base de données ont progressé en ce qui concerne les solutions apportées aux problèmes techniques, la Cour relève toutefois que les conclusions de son audit de 2010 demeurent d'actualité au niveau non seulement des mesures organisationnelles développées, mais aussi de la qualité des données.

2.1 Contexte

Depuis le 1^{er} janvier 2012, tous les départements fédéraux sont soumis aux dispositions de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral. Le système informatique Fedcom, qui sous-tend la nouvelle comptabilité introduite par cette loi, comporte diverses bases de données dont le service Comptable fédéral du SPF Budget et Contrôle de la gestion centralise la gestion.

En 2010, la Cour des comptes a réalisé un audit de la base de données centralisée des créanciers de l'État utilisée par les cinq SPF/SPP Fedcom pilotes.

La Cour concluait à l'insuffisance des mesures organisationnelles et des procédures développées pour gérer la base de données des créanciers de l'État, en particulier sur le plan des documents qui organisent l'activité du Comptable fédéral et des SPF/SPP, du partage des responsabilités, de l'analyse des risques, des mesures de contrôle et du pilotage du projet. Elle relevait également une communication défailante entre le Comptable fédéral et les départements, mais aussi au sein d'un même département.

Enfin, la Cour constatait que la qualité des enregistrements dans la base de données n'était pas suffisamment garantie en raison de faiblesses dans la fiabilité et l'unicité des données.

Dans son audit de suivi, la Cour des comptes a examiné si ses remarques et recommandations de 2010 ont été rencontrées dans deux départements pilotes (SPF Santé publique et Fedict). Elle a étendu son analyse des mesures organisationnelles et procédures relatives à la base de données centrale des créanciers de l'État à trois SPF/SPP qui ont rejoint Fedcom par la suite (SPP Intégration sociale, SPF Affaires Étrangères et SPF Justice). Elle a également examiné les mesures prises par le Comptable fédéral pour garantir la qualité de cette base de données.

La Cour a informé les présidents des comités de direction et ministres concernés des résultats de son audit de suivi.

2.2 Fonctionnement

2.2.1 Contenu et alimentation de la base de données

La base de données rassemble tous les créanciers de l'État, à l'exclusion des agents rémunérés par le Service central des dépenses fixes. Elle contient, pour chaque créancier, toutes

les données nécessaires pour le payer. Fin juin 2013, elle comportait 221.777 enregistrements pour l'ensemble des SPF/SPP.

Durant la préparation de l'entrée d'un département dans Fedcom, le Comptable fédéral procède au chargement initial des fichiers informatisés des créanciers de ce département dans les fichiers centraux (*Master Data*).

Tout nouveau chargement (ou mise à jour) dans la base de données se réalise ensuite individuellement. Ces créations, modifications ou extensions ne sont pas introduites directement par les départements, mais demandées via une transaction dédiée dans Fedcom.

2.2.2 Responsabilités de gestion de la base de données

Les responsabilités de gestion de la base de données des créanciers de l'État sont exercées à deux niveaux : d'une part, les SPF/SPP utilisateurs de Fedcom communiquent les données au Comptable fédéral et, d'autre part, le Comptable fédéral tient les données à jour et les met à la disposition des départements.

Seuls des rapports du Comptable fédéral au conseil des ministres font état du partage des responsabilités en matière de contrôle de la qualité des données. Ces rapports prévoient de charger les données de base des créanciers après un contrôle de qualité.

2.2.3 Support Fedcom

L'équipe de support de Fedcom comporte deux niveaux. L'utilisateur clé de chaque département assure un support de première ligne. S'il ne peut pas résoudre le problème, il fait appel au helpdesk *Master Data* du service Comptable fédéral.

Seuls les utilisateurs clés sont autorisés à s'adresser au helpdesk *Master Data*. Un logiciel gère les problèmes signalés par courrier électronique. Il permet à chaque utilisateur clé de connaître l'état d'avancement de ses demandes. Ce logiciel est basé sur une matrice qui fixe l'ordre et le délai de traitement des problèmes en fonction d'indices de priorité prédéfinis.

2.3 Résultats du contrôle

2.3.1 Mesures organisationnelles et procédures

2.3.1.1 Chargement initial des données

En 2010, la Cour des comptes avait constaté que le chargement initial des données des SPF pilotes n'était pas assez rigoureux et homogène. Elle avait recommandé que les départements concernés par les phases de déploiement suivantes de Fedcom reçoivent plus tôt les instructions permettant de nettoyer leurs propres données.

Une nouvelle procédure a été mise en œuvre en 2011 pour permettre une migration plus pertinente des données en masse. Cette procédure est basée sur un fichier type et des transactions dans Fedcom. Elle est davantage automatisée.

Pour des raisons organisationnelles, le SPF Justice a choisi de maintenir son application comptable propre qui comporte plusieurs bases de données. Cette application a toutefois été adaptée aux exigences de Fedcom.

2.3.1.2 *Instructions et formations*

Des instructions et des supports de formation destinés aux SPF/SPP sont disponibles sur la plateforme de documentation *Find it*. L'actualisation et les améliorations des processus Fedcom sont portées à la connaissance des utilisateurs par voie électronique. Les entretiens d'audit ont cependant montré que l'utilisation de *Find it* n'est pas généralisée, que son existence est parfois méconnue et que son intérêt pratique est estimé limité.

Les procédures sont décrites dans des documents élaborés par le Comptable fédéral mais sans concertation avec les SPF/SPP concernés. La Cour des comptes a de nouveau constaté que ces documents étaient peu connus des utilisateurs, en raison notamment de leur ancienneté (2009).

Les SPF/SPP audités ont émis des réserves quant au caractère sommaire et général des formations organisées par le Comptable fédéral. En outre, certains utilisateurs finaux n'ont reçu aucune formation.

Le Comptable fédéral estime toutefois que les SPF doivent assurer eux-mêmes le support de première ligne et veiller à ce que les utilisateurs soient convenablement formés.

2.3.1.3 *Responsabilités du Comptable fédéral et des départements*

L'examen des instructions et procédures et les entretiens d'audit n'ont pas permis de clarifier le partage des responsabilités quant à la qualité des données des créanciers de l'État.

La plupart des SPF reconnaissent que la qualité des données encodées relève de leur responsabilité. Par contre, celle-ci ne s'étend pas, selon leur analyse, aux données supplémentaires exigées et aux modifications refusées par le Comptable fédéral. Les documents qui précisent les modalités de fonctionnement de Fedcom privilégient d'ailleurs la responsabilité en la matière du Comptable fédéral. Ce dernier estime cependant que sa charge se limite essentiellement à introduire les données de base dans Fedcom.

2.3.1.4 *Contrôles internes de la qualité des données*

La Cour des comptes relève l'absence de politique formalisée et systématique au niveau des contrôles organisés dans trois des cinq SPF/SPP audités. La traçabilité de toute création ou modification de données est toutefois assurée au moyen de transactions dans Fedcom.

En matière de contrôle, elle constate néanmoins deux bonnes pratiques : le contrôle par la cellule *Master Data* du SPF Justice avant tout interfaçage dans Fedcom et l'utilisation obligatoire d'une boîte aux lettres électronique unique et partagée par les responsables budgétaires et la cellule *Master Data* des SPF Santé publique et Affaires étrangères.

Les SPF/SPP audités ont organisé un archivage papier ou électronique des demandes d'introduction et de modification envoyées au Comptable fédéral. Sauf au SPF Justice, cet archivage n'est pas assez rigoureux.

La Cour des comptes a par ailleurs constaté que le Comptable fédéral n'avait pas fixé d'exigences pour les départements quant aux pièces justificatives probantes à fournir.

Enfin, dans son audit initial, la Cour des comptes avait déploré l'absence d'analyse de risques satisfaisante et spécifique à la constitution d'une base de données. Une telle analyse a été réalisée par le Comptable fédéral en 2013. Elle décèle à tort selon la Cour un faible risque de conflit d'intérêts entre les fonctions de gestionnaire de données de base et les fonctions d'acheteur et de liquidateur.

2.3.1.5 *Support aux utilisateurs clés*

Malgré un taux de résolution élevé des problèmes pour 2012 (98 %), les entretiens d'audit ont montré que le support accordé et les solutions apportées par le Comptable fédéral peuvent constituer des points de friction avec certains des SPF/SPP audités. D'une part, bien que le nombre de retours en compte²⁰⁴ soit peu élevé, certaines actions du Comptable fédéral peuvent influencer négativement sur le paiement des créanciers, le retardant, le rendant impossible ou erroné. D'autre part, des solutions apportées par le Comptable fédéral peuvent être considérées comme non satisfaisantes par les SPF/SPP.

Cependant, la Cour des comptes a constaté que le Comptable fédéral s'efforce d'améliorer le processus de création ou de modification de la base de données et le support aux utilisateurs. Il a ainsi apporté des améliorations ponctuelles pour résoudre les problèmes techniques rencontrés. Le Comptable fédéral s'est en outre fixé comme objectif pour 2013 d'accroître la qualité du support.

2.3.2 *Qualité des fichiers centraux des créanciers de l'État*

2.3.2.1 *Fiabilité des données*

La procédure en vigueur lors de l'audit de 2010 a été remplacée par deux transactions Fedcom (demande par les utilisateurs clés et validation par le Comptable fédéral), qui effectuent automatiquement certaines vérifications. D'une part, les utilisateurs clés reçoivent de Fedcom des messages d'erreur qui les invitent à apporter les corrections nécessaires. D'autre part, un contrôle de l'exhaustivité de la demande et de l'absence de doublons est effectué par le Comptable fédéral avant d'incorporer les données dans les fichiers centraux.

Le Comptable fédéral a encore récemment intégré de nouvelles fonctionnalités à la transaction de demande de création ou de modification d'un créancier. La Cour des comptes constate cependant que les messages d'erreur peuvent être incompréhensibles pour les utilisateurs clés et que le Comptable fédéral ne communique pas clairement la résolution des problèmes au service demandeur.

2.3.2.2 *Unicité des données*

Lors de l'audit initial, la Cour des comptes avait souligné que l'essentiel des doubles enregistrements relevés résultait du chargement initial des bases de données existantes des SPF/SPP. L'élimination de ces doublons n'avait été que très partielle et n'était pas considérée comme prioritaire par le Comptable fédéral. Enfin, il n'a effectué aucun rapportage à ce sujet.

²⁰⁴ Sommes payées qui reviennent sur un compte bancaire de l'État suite à une erreur dans les données bancaires du créancier.

Dans le cadre du processus d'encodage actuel, le Comptable fédéral a établi des conventions de nommage pour désormais éviter les disparités de dénomination. Il opère des contrôles ponctuels sur l'existence de doublons.

Bien que leur nombre diminue, la Cour constate que les doublons constituent toujours l'obstacle majeur à l'unicité des données. Ce constat, également partagé par les SPF/SPP audités, résulte principalement de doublons provoqués par des données et dénominations approximatives lors des chargements initiaux.

Dans les départements, la suppression des doublons reste limitée au cas par cas. Le SPF Santé publique a toutefois procédé à un nettoyage pour certains types de créanciers.

Quant au Comptable fédéral, il a précisé que les doubles enregistrements constitueront le point d'attention primordial de la prochaine année.

2.4 Conclusions et recommandations

La Cour des comptes estime que les procédures développées par le Comptable fédéral pour gérer les données relatives aux créanciers de l'État ont progressé. Cette évolution se situe surtout au niveau des solutions apportées aux problèmes techniques. Ainsi, certaines procédures ont été entièrement automatisées au moyen de nouvelles transactions Fedcom. Par ailleurs, un ensemble de modifications ont été apportées pour répondre aux souhaits des utilisateurs.

Concernant les mesures organisationnelles, les conclusions de l'audit de 2010 restent d'actualité, en particulier au niveau du manque de clarté dans le partage des responsabilités entre le Comptable fédéral et les départements.

Aussi, la Cour des comptes recommande, à nouveau, de mieux déterminer les responsabilités, de rédiger des procédures formalisées, précises, univoques ainsi que le niveau de qualité de service à fournir par le Comptable fédéral. Ces directives doivent se concrétiser dans un nouveau *Service Level Agreement*.

La qualité des enregistrements dans la base de données n'est pas optimale. La Cour des comptes a de nouveau relevé des faiblesses dans la fiabilité et l'unicité des données. Le nettoyage des doublons doit constituer une priorité pour le Comptable fédéral. Il doit être systématique.

La Cour des comptes recommande également au Comptable fédéral d'accroître son rôle de support et d'assurer une meilleure communication avec les départements. Celle-ci doit porter non seulement sur les informations utiles aux SPF/SPP utilisateurs, mais également sur la résolution des problèmes, particulièrement les blocages de créanciers.

Enfin, elle recommande aux départements d'instaurer une méthode de conservation des pièces justificatives relatives à la base de données des créanciers de l'État.

2.5 Réponses de l'administration et des ministres

Dans leurs réponses séparées du 27 août 2013, la ministre des Affaires sociales et le président du comité de direction du SPF Santé publique ont fait savoir qu'ils n'avaient pas de commentaires particuliers à formuler.

De même, le 18 septembre 2013, la secrétaire d'État à l'Intégration sociale ne fait état d'aucune observation sur le contenu de l'audit.

Le 18 septembre 2013, le ministre du Budget a informé la Cour que le Comptable fédéral mettra en œuvre, courant 2014, une série d'actions en vue d'améliorer la qualité de la base de données. Il s'agit essentiellement de nettoyer la base de données, d'apporter des corrections aux instructions en matière de conservation des pièces justificatives et d'instaurer un nouveau système pour la résolution des problèmes.

Fin septembre, le ministre des Affaires étrangères a apporté certaines précisions quant aux instructions et à l'archivage au sein de son département. Ces précisions ont été intégrées dans le présent article.

Enfin, le président du comité de direction du SPF Justice a indiqué le 30 septembre 2013 que ses services répondaient aux conditions fixées par la Cour pour la gestion de la base de données des créanciers et qu'il prenait note de ses recommandations concernant le support du Comptable fédéral.

3 Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales

En l'absence d'un cadre réglementaire, les rôles et responsabilités des acteurs du cycle des recettes non fiscales ne sont pas clairement délimités ni définis concrètement. Les incompatibilités entre certains rôles demeurent floues et la séparation actuelle des fonctions est souvent calquée sur l'organisation interne et l'importance financière des produits.

Les départements de la troisième phase de déploiement de Fedcom non plus ne sont pas suffisamment familiarisés avec la notion de droit constaté dans la comptabilité ni avec les procédures de rappel aux débiteurs, d'annulation et de comptabilisation de droits en surséance indéfinie ainsi que de transfert de droits à l'Administration des domaines. Ils utilisent trop souvent leurs propres applications en dehors de SAP.

Les comptes de gestion des comptables justiciables de la Cour présentent des lacunes, parce que l'application technique de SAP est insatisfaisante et que les comptes ne reflètent pas l'état réel des droits constatés.

3.1 Contexte et intérêt de l'audit

La Cour des comptes a entamé en 2011 un audit sur la comptabilisation et l'imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales des départements de l'administration générale. Elle avait en effet constaté que les droits en faveur de l'État n'étaient pas toujours repris entièrement, correctement et à temps dans le compte général, ni gérés par un comptable justiciable de la Cour des comptes. L'indispensable séparation de fonctions n'était pas toujours opérée. L'audit a été réalisé en plusieurs phases en 2011, 2012 et 2013.

Les deux premières phases, à savoir l'examen des comptes postaux et bancaires ouverts par les services publics pour leurs opérations financières et l'examen de l'exactitude et de l'exhaustivité de l'enregistrement des droits constatés en matière de recettes non fiscales par les départements utilisant déjà Fedcom en 2011, ont fait l'objet d'un rapport dans le précédent Cahier de la Cour des comptes²⁰⁵.

La troisième et dernière phase a consisté à analyser la réglementation en vigueur et en préparation, le rôle des acteurs intervenants (ordonnateur, responsable de l'enregistrement des droits constatés et comptable justiciable de la Cour)²⁰⁶ ainsi que les conséquences sur le plan comptable du transfert à l'Administration des domaines des créances que le comptable n'est pas en mesure de recouvrer. La Cour a également examiné dans quelle mesure les constatations qu'elle avait faites en 2012 auprès des SPF et SPP de la phase pilote et des première et deuxième phases du déploiement de Fedcom valaient également pour les départements de la troisième phase²⁰⁷.

Les résultats reposent sur une analyse des documents Fedcom relatifs au cycle des recettes et sur les réponses des départements de la troisième phase et du service Comptable fédéral à un questionnaire ciblé et structuré. Quelques ordonnateurs, responsables de l'enregistrement des droits constatés et comptables justiciables de la Cour des comptes ont ensuite été interrogés au SPF Intérieur et à la Police fédérale. Enfin, dans plus de la moitié des départements, deux gestions comptables ont chaque fois été étudiées sur le plan de la régularité des recettes non fiscales.

La Cour des comptes a ainsi examiné les principaux aspects du cycle des recettes non fiscales. Ses constatations et recommandations devraient contribuer à une meilleure organisation et à une meilleure gestion du cycle des recettes. Elles devraient aussi aider le service Comptable fédéral à résoudre les problèmes de SAP et à mieux accompagner les départements et acteurs.

Les ministres de tutelle ont reçu une synthèse de ce rapport.

3.2 Résultats de l'audit et recommandations

La troisième phase confirme dans une large mesure les constatations faites lors de la deuxième phase. La Cour des comptes relève des problèmes de procédure de rappel aux débiteurs par SAP, d'enregistrement de droits en surséance indéfinie et de transfert de droits non recouverts à l'Administration des domaines. L'audit démontre la difficulté à délimiter les rôles, les tâches et les fonctions légales des acteurs dans le cadre réglementaire actuel et en préparation.

La Cour des comptes formule dès lors quelques constatations et recommandations supplémentaires.

²⁰⁵ Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 339-350. Disponible sur le site www.courdescomptes.be.

²⁰⁶ Les tâches et responsabilités des acteurs intervenants ont été confrontées à l'avant-projet d'arrêté royal portant le statut des comptables justiciables de la Cour des comptes et à l'avant-projet d'arrêté royal fixant les règles relatives à l'organisation des opérations comptables et budgétaires et définissant les acteurs concernés ainsi que la séparation des fonctions requise dans ce cadre.

²⁰⁷ Il s'agit des SPF Justice et Intérieur, du SPP Politique scientifique et de la Police fédérale. L'examen n'a pas porté sur la Défense.

3.2.1 *La notion de droit constaté est insuffisamment connue et les possibilités du système SAP en matière de gestion des débiteurs ne sont pas exploitées de manière optimale*

Les départements de la troisième phase de déploiement de Fedcom non plus ne saisissent pas assez l'importance du concept de droit constaté ni son incidence sur la comptabilité.

La Cour des comptes a observé que de nombreux droits constatés ne sont enregistrés dans le compte d'un comptable et dans SAP qu'au moment de la perception. Les produits sont aussi enregistrés globalement dans SAP lorsque leur perception effective est certaine. Le suivi se fait par le biais de systèmes parallèles. Cette pratique tend à sous-estimer l'encours des débiteurs. L'enregistrement du droit n'est pas toujours effectué à partir d'un document administratif constatant le droit, qui aurait été établi, daté et signé au préalable par l'ordonnateur et dont il ressort que les quatre conditions fixées par l'article 8 de la loi du 22 mai 2003 sont respectées. Par ailleurs, tous les droits établis ne sont pas systématiquement communiqués au comptable justiciable de la Cour ou au responsable de l'enregistrement des droits constatés. Certains droits risquent dès lors de ne jamais être recouvrés.

Dans SAP, le cycle des recettes est un cycle non intégré, sans champs de date spécifiques pour les autorisations ni suivi électronique du flux de déclarations de créance. Cette situation incite les départements à assurer un suivi supplémentaire extracomptable ou à l'aide d'applications parallèles.

Recommandations

Les documents relatifs au cycle des recettes et la formation doivent davantage mettre l'accent sur l'importance d'une constatation correcte et en temps voulu des droits et sur les conséquences comptables de l'acte administratif qu'est la constatation du droit pour plusieurs acteurs. Il faut clarifier le rôle de l'ordonnateur, du responsable de l'enregistrement des droits constatés et du comptable justiciable de la Cour lors des différentes phases.

Les départements doivent éviter autant que possible d'utiliser les droits au comptant. Ils doivent désigner de préférence un service qui effectue régulièrement des contrôles par sondage en fonction des risques liés aux diverses catégories de recettes.

La Cour des comptes rappelle sa recommandation concernant la nécessité de préciser dans une circulaire les modalités de l'établissement, du recouvrement, de la perception et de l'enregistrement des droits pour permettre un traitement comptable correct dans SAP des déclarations de créance émises²⁰⁸.

Les acteurs responsables devraient pouvoir suivre de manière électronique toutes les phases de la gestion financière, de la demande de prestation au paiement ou, éventuellement, à l'annulation du droit.

Les départements doivent faire un usage maximal des possibilités offertes par SAP pour le cycle des recettes et éviter autant que possible les applications parallèles étrangères à

²⁰⁸ Cour des comptes, « Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales des départements Fedcom », 169^e Cahier, Volume I, p. 346.

Fedcom. Ils doivent optimiser la gestion de leurs recettes et organiser le cycle des recettes d'une façon plus structurée et formalisée.

3.2.2 Les responsabilités des acteurs ne sont pas suffisamment définies, et les rôles ainsi que les séparations de fonctions mises en place doivent être mieux suivis

La manière dont l'ordonnateur, le responsable de l'enregistrement des droits constatés et le comptable justiciable de la Cour des comptes sont censés remplir leur mission n'est pas toujours décrite clairement dans des textes normatifs. Les principaux textes à ce sujet n'ont d'ailleurs toujours pas été adoptés définitivement. L'avant-projet d'arrêté relatif aux acteurs et à la séparation des fonctions définit la mission et les responsabilités de l'ordonnateur et partiellement aussi celles du comptable justiciable de la Cour des comptes, mais il n'évoque pas le responsable de l'enregistrement des droits constatés dont il attribue les tâches à l'ordonnateur. Le rôle spécifiquement dévolu au responsable de l'enregistrement des droits constatés dans Fedcom est uniquement décrit dans la matrice des rôles et l'analyse de risques y afférente.

Tous les départements n'ont pas encore rédigé d'instructions écrites au sujet du processus de recettes ainsi que du rôle et des responsabilités des acteurs. Comme les connaissances sont souvent transmises oralement, il se peut que tout le monde n'applique pas les instructions de la même manière.

Le principe de la séparation des fonctions n'est pas non plus suffisamment intégré dans le cycle des recettes et l'organisation interne des départements. La Cour des comptes estime en outre que le rôle d'ordonnateur et celui de responsable de l'enregistrement des droits constatés ne devraient pas être compatibles, car ces deux acteurs exercent des fonctions différentes au sens de l'article 29 de la loi du 22 mai 2003 (l'un décide, l'autre enregistre).

L'audit a aussi révélé que la séparation des fonctions opérée est souvent calquée sur l'organisation interne (en fonction de l'effectif disponible et de la taille des services) et en lien avec l'importance financière des produits.

Recommandations

Le service Comptable fédéral et le ministre du Budget doivent faire en sorte que les arrêtés royaux relatifs aux acteurs soient définitivement adoptés et publiés. Ils doivent veiller à ce que le rôle du responsable de l'enregistrement des droits constatés soit développé à part entière. Ses tâches et responsabilités doivent être décrites concrètement et connues. Le service Comptable fédéral doit mettre en concordance les autres documents relatifs au cycle des recettes avec le contenu des arrêtés royaux et régulièrement les adapter et les compléter par de bonnes pratiques.

Les départements doivent préciser clairement par des procédures internes écrites les tâches et responsabilités de leurs acteurs dans le processus de recettes, si nécessaire en fonction de la catégorie de recettes. Les services de contrôle interne doivent veiller à l'uniformité de leur application. Les acteurs doivent être désignés par un acte écrit et suivre une formation correspondant à leur mission spécifique.

La Cour des comptes recommande au service Comptable fédéral de veiller à ce que les acteurs n'aient accès qu'aux transactions qui relèvent de leur rôle et que les autorisations

soient régulièrement évaluées et actualisées. Ce service doit également concrétiser son intention de clarifier les rôles et les incompatibilités dans une circulaire, en particulier la définition concrète des notions et les différences entre les rôles, tâches et fonctions des acteurs. Les informations sur les acteurs du processus de recettes, aujourd'hui dispersées dans divers documents établis chacun dans une perspective différente, pourront ainsi être réunies de manière intelligible et coordonnée.

3.2.3 *La procédure de rappel et la transmission des droits à l'Administration des domaines requièrent plus de suivi*

Le comptable justiciable de la Cour des comptes décide en toute autonomie de l'application de la procédure de rappel, en fonction de la configuration SAP disponible et de directives internes. Le service Comptable fédéral n'a pas connaissance des procédures propres aux départements.

Il n'existe aucune directive qui indique combien de fois un comptable justiciable de la Cour des comptes doit actionner la procédure de rappel avant de transmettre la créance impayée à l'Administration des domaines. L'audit a relevé que cette administration ne délivre pas toujours d'accusé de réception lors de la transmission et de l'acceptation du dossier. Or, ce document confirme que le comptable justiciable est autorisé à supprimer le droit constaté de sa comptabilité en créant un droit constaté négatif. À défaut d'accusé de réception, d'autres solutions sont recherchées pour annuler malgré tout le droit en interne.

Les principes de la comptabilisation en surséance indéfinie de droits et la manière de traiter la prescription et l'annulation de droits sont peu connus. S'ils sont déjà appliqués, ce n'est pas de manière conséquente.

Recommandations

La Cour des comptes estime que tout doit être mis en œuvre pour que les débiteurs respectent scrupuleusement leurs obligations contractuelles à l'égard de l'État. Il peut uniquement être renoncé à poursuivre un droit sur décision motivée de l'ordonnateur et sous réserve de démontrer le caractère irrécouvrable du droit. Les comptables justiciables devraient tenir à jour une balance âgée de leurs créances dans la perspective d'une gestion correcte des droits en souffrance. Les factures dont la date de paiement risque d'être dépassée doivent systématiquement être contrôlées. Les procédures internes doivent être complétées par des règles uniformes en matière d'envoi des lettres de rappel (à générer automatiquement par le biais de SAP) et de moment où le dossier doit être transmis à l'Administration des domaines.

Le service Comptable fédéral doit rappeler aux départements les possibilités qu'offre la loi du 22 mai 2003 pour l'annulation des créances et pour fixer la procédure à suivre lorsque le comptable a accompli tous les actes de recouvrement nécessaires.

3.2.4 *La qualité des comptes de gestion des comptables justiciables de la Cour est inférieure au niveau exigé*

SAP n'est pas encore en mesure de produire correctement les comptes de gestion des comptables justiciables de la Cour. Des adaptations manuelles sont indispensables pour corriger des erreurs de programmation et des affectations erronées. Les modifications apportées aux droits ne sont soit pas reprises soit pas toujours exactes attendu que la règle légale à

appliquer n'est pas toujours connue ou utilisée correctement. La situation complique la transmission des comptes de gestion à la Cour dans les délais fixés.

La mesure dans laquelle les comptes des comptables justiciables de la Cour font l'objet d'un contrôle interne sur le plan de l'exhaustivité des droits constatés n'a pas pu être clairement établie.

Recommandations

SAP doit être capable de produire à temps les comptes de gestion des comptables justiciables de la Cour. Le service Comptable fédéral doit s'attacher à développer une nouvelle version de la transaction concernée (ZBOE006), en expliquer les modifications techniques et les diffuser.

Les comptes de gestion doivent pouvoir s'appuyer sur des informations complètes, correctes et contrôlables afin de rendre les corrections manuelles superflues. Ils doivent traduire la nature exacte des droits constatés inventoriés de sorte à permettre la réconciliation avec la situation comptable.

La Cour des comptes observe que le contrôle interne ne peut pas être limité à une simple vérification de la reprise effective des montants perçus. Il faut également veiller à ce que le recouvrement et la perception de tous les droits au comptant et constatés soient conformes au prescrit légal et réglementaire.

3.2.5 Davantage de pilotage du service Comptable fédéral

Les départements ont besoin de plus d'instructions au sujet du fonctionnement de SAP et de la manière dont la comptabilité générale doit être tenue en ce qui concerne le cycle des recettes. Les transactions et fonctionnalités sont communiquées trop tard ou le sont mal, et les possibilités, notamment du module *Sales & Distribution*, et les expériences d'autres départements à cet égard sont peu connues. Les possibilités de rapportage sont insuffisantes et les informations sur la plateforme de documentation Find it! ne correspondent pas toujours aux fonctionnalités actuelles de SAP.

Recommandations

Une enquête auprès des départements sur la nature et les spécificités des différentes catégories de recettes non fiscales pourrait permettre d'identifier les points d'attention et de définir les conditions d'établissement du droit. Les possibilités du module *Sales & Distribution* pour la gestion des recettes non fiscales doivent être diffusées plus largement.

Le service Comptable fédéral doit développer des rapports supplémentaires en concertation avec les services et harmoniser la documentation sur Find it! avec les fonctionnalités et possibilités actuelles du système comptable, tout en veillant à la rendre plus aisément accessible.

3.3 Réponse du ministre du Budget et de l'administration

Le ministre du Budget répond que le service Comptable fédéral a conscience que la notion de droit constaté n'est pas encore suffisamment connue et que, souvent, les sous-systèmes qui servent à enregistrer les recettes n'ont pas été conçus dans l'optique de tenir une comptabilité sur la base des droits constatés. Le service fixera les règles générales de définition

des responsabilités des acteurs. Il veillera à ce que les départements les traduisent en instructions internes. Il signale également que le SPF Budget et Contrôle de gestion dressera un catalogue de services dans le cadre des nouveaux contrats de consultance et de la prorogation du contrat relatif au logiciel SAP. Cela permettra d'optimiser l'exploitation des possibilités offertes par SAP.

Le ministre relativise l'intérêt d'une application complète et de l'extension du module *Sales & Distribution*. En effet, y intégrer l'ensemble de la gestion des dossiers des départements n'est pas évident. Les effectifs du service Comptable fédéral sont par ailleurs trop restreints pour ce faire. Enfin, en ce qui concerne les comptes de gestion des comptes justiciables de la Cour, le ministre souligne le traitement non systématique des données par les départements et la difficulté de combiner le rapportage dans SAP avec le module budgétaire. Il indique qu'une des priorités du Comptable fédéral est de suivre plus rapidement et plus systématiquement la clôture mensuelle.

La commissaire générale de la Police fédérale et le président du SPF Intérieur apportent un complément d'information quant à la mise en œuvre de la procédure de rappel. La commissaire générale relève l'absence de base légale pour le calcul des intérêts de retard. Elle signale également que la procédure de transfert à l'Administration des domaines de droits non recouvrables sera mieux appliquée.

4 Comptabilisation des recettes fiscales

À la suite de l'adhésion du SPF Finances à SAP Fedcom, la Cour des comptes a revu en profondeur son mode de vérification de la comptabilisation des recettes fiscales. La première phase a consisté à examiner les processus de perception des impôts directs.

La Cour a relevé peu d'erreurs lors de ses contrôles et a conclu que, bien que la comptabilisation des impôts directs soit en partie un processus manuel impliquant un risque d'erreur dans l'encodage des données, le SPF Finances maîtrise l'ensemble du processus.

4.1 Contexte

L'entrée en vigueur de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral et l'adhésion par vagues des différents SPF et SPP à SAP Fedcom ont amené la Cour à adapter sa méthode de contrôle des comptes annuels.

L'adhésion du SPF Finances à SAP Fedcom le 1^{er} janvier 2011 et le fait que ce département soit celui qui recouvre et perçoit les recettes fiscales ont incité la Cour à revoir en profondeur son mode de vérification de la comptabilisation des recettes fiscales.

L'objectif du contrôle est de se prononcer sur la fiabilité de la comptabilisation des recettes fiscales.

La méthode de contrôle se traduit surtout par une approche davantage par étapes, axée sur les systèmes, étalée sur une période de trois ans. La qualité du contrôle interne des processus comptables constitue un point d'attention important dans ce cadre. Le contrôle ne se limite donc pas à une vérification des opérations comptables effectuées par le service d'encadrement Budget et Contrôle de la gestion (B&CG), mais comprend aussi les diverses

activités (de nature davantage préparatoire) des administrations fiscales, en particulier de l'Administration générale de la perception et du recouvrement, et des services fiscaux régionaux et locaux.

Cette année, le contrôle se limite à analyser et à tester le processus de comptabilisation des impôts directs dans les comptes annuels 2012 ainsi que les sous-processus qui s'y rapportent.

4.2 Audit interne et contrôle interne

La comptabilité tenue au sein des bureaux de recette est largement automatisée dans l'application ICPC, mais cette dernière n'a pas encore été auditée par le SPF Finances.

La comptabilité des bureaux de recette est contrôlée par une cellule de contrôle comptable qui dépend de la direction régionale et est dirigée par la cellule d'inspection comptable. Cette dernière rend, en principe, compte à l'administration centrale par le biais d'une application spécialement conçue à cet effet. Cette application ne répond toutefois plus aux besoins en matière de rapportage et les résultats des contrôles n'y sont donc pas systématiquement enregistrés. L'administration a signalé que la définition du contrôle interne était encore en plein développement.

La Cour des comptes a constaté que les procédures de saisie et de consolidation existantes n'étaient pas formellement décrites par écrit. Le transfert des connaissances se fait surtout sur le terrain, avec en complément une formation de base auprès de l'École nationale de fiscalité.

Alors qu'une série d'indicateurs de processus critiques (indicateurs clés de performance – KPI) ont été développés pour le suivi de la perception des impôts dus, aucun indicateur spécifique n'a été élaboré pour la comptabilisation. Toutefois, une attention particulière est apportée à l'apurement du registre d'attente, qui contient les montants qui ne peuvent pas être immédiatement affectés à un article de recettes.

4.3 Contrôles des bureaux de recette

Les bureaux de recette des contributions directes ont été sélectionnés par la Cour des comptes en fonction de plusieurs critères, comme leur taille, le montant total des recettes, leur répartition géographique et l'évaluation du risque.

Des entretiens ont été organisés avec les directions régionales et avec la cellule d'inspection comptable afin d'obtenir une composition aussi hétérogène que possible.

Les contrôles réalisés dans les bureaux de recette ont porté sur le fonctionnement général de ces bureaux pour évaluer les états comptables qu'ils produisent, car ils sont à la base du traitement final des recettes dans SAP-Fedcom.

Les éléments suivants ont été examinés afin de pouvoir juger les opérations comptables des bureaux.

Ponctualité du traitement des recettes

En principe, les bureaux doivent effectuer une clôture quotidienne ainsi qu'une clôture

mensuelle le premier jour ouvrable du mois suivant. Pour la clôture annuelle, des instructions indiquent le jour où elle doit avoir lieu. Outre le traitement ponctuel des recettes, la Cour a aussi examiné si les bureaux de recette gèrent correctement les registres d'attente.

Les bureaux contrôlés respectent correctement les clôtures mensuelles. Lorsqu'une clôture n'a pas pu être effectuée, elle a lieu le plus rapidement possible. Les clôtures mensuelles ont presque toutes été réalisées le premier jour ouvrable du mois suivant. La clôture annuelle a été effectuée dans tous les bureaux contrôlés le 3 janvier 2013, soit le jour indiqué dans les instructions de l'administration centrale.

Les bureaux assurent un suivi correct des registres d'attente et les apurent en temps voulu. Pour tous les anciens éléments en souffrance, les bureaux ont pu expliquer pourquoi les montants n'avaient pas encore été affectés.

Exactitude des données à traiter

La Cour a examiné si les données ont été traitées correctement, en accordant une attention particulière aux données à saisir manuellement et à la reprise correcte des données provenant des pièces sous-jacentes dans les états récapitulatifs mensuels et annuels. Ces contrôles n'ont pas révélé de problème majeur.

Exhaustivité de la clôture quotidienne, mensuelle et annuelle

Aucun problème n'a été constaté lors de la vérification de la saisie dans les états récapitulatifs des données reprises sur les extraits de la Banque de la Poste pour la clôture mensuelle et annuelle.

4.4 Directions régionales

Les directions régionales rassemblent les pièces comptables des bureaux de recette et les consolident par district. Le contrôle de la fiabilité de ces opérations n'a pas révélé de problème significatif. Il a toutefois été constaté que, lors de l'élaboration des états récapitulatifs, aucun contrôle automatisé axé sur les systèmes n'est effectué au niveau des droits constatés. Les éventuelles erreurs commises lors de la saisie des données ne pourront dès lors pas être détectées.

4.5 Administration centrale

L'administration centrale dresse mensuellement un état récapitulatif global, pour tout le pays, des données des recettes et droits fiscaux constatés à l'aide des états récapitulatifs par district. Cette consolidation est effectuée correctement. Les adaptations en fonction des régularisations reçues ont toutes pu être mises en concordance et réconciliées. Toutefois, si l'administration centrale transmet effectivement aux directions régionales les modifications qu'elle apporte, elle ne donne généralement pas beaucoup d'explications sur la raison de ces changements.

4.6 Service d'encadrement Budget et Gestion

Le service d'encadrement B&CG du SPF Finances établit les états mensuels qui transposent les états récapitulatifs globaux en comptes de la comptabilité et du budget et en enregistrement des recettes dans SAP-Fedcom.

La Cour des comptes a contrôlé l'exactitude et l'exhaustivité des états mensuels. Elle a vérifié si les données reprises pouvaient être mises en concordance avec les pièces sous-jacentes et si les formules d'Excel étaient correctement appliquées. Aucun problème notable n'est à signaler. La Cour des comptes relève cependant le risque d'un usage erroné des formules dans les états, dont les totaux seraient alors incorrects.

4.7 Traitement comptable dans Fedcom

4.7.1 Travaux mensuels

Avant de passer les écritures, un enregistrement de contrôle est effectué, qui permet de vérifier si les recettes et les dépenses totales du mois correspondent aux états mensuels. Les données des états mensuels sont alors reprises dans des fichiers Excel qui sont chargés dans SAP-Fedcom. La Cour des comptes a examiné la réalisation de l'enregistrement de contrôle ainsi que l'exactitude et l'exhaustivité des fichiers chargés. Elle a relevé certaines erreurs insignifiantes, que le service d'encadrement B&CG a immédiatement corrigées.

Désormais, le service d'encadrement contrôlera lui-même, comme pour 2012, si les opérations sur les comptes dans SAP-Fedcom concordent avec les données figurant sur les états mensuels. Ce contrôle a été effectué au cours de l'exercice 2012 uniquement au niveau des comptes de la comptabilité. À partir de l'exercice 2013, la concordance avec les imputations budgétaires sera également contrôlée.

4.7.2 Contrôles de fin d'année

À la fin de l'exercice comptable, le service d'encadrement B&CG contrôle aussi, outre la réconciliation mensuelle entre SAP et les états mensuels, le solde des comptes intermédiaires et réconcilie les comptes de la Banque de la Poste avec la confirmation de la Banque de la Poste.

La Cour des comptes a vérifié ces contrôles et n'a constaté aucun problème au niveau des contributions directes. Par ailleurs, elle a examiné en détail la réconciliation de la Banque de la Poste. Pour les bureaux de recette contrôlés, les soldes de la confirmation ont pu être mis en concordance avec le dernier extrait de compte de 2012.

4.8 Conclusion et recommandations

Le traitement comptable des contributions directes n'est pas un processus intégré et la base de sa fiabilité est de la responsabilité des bureaux de recette. Le fait que les bureaux contrôlés travaillent correctement permet de conclure que les états récapitulatifs sont fiables.

Au niveau des directions régionales et de l'administration centrale, aucun problème notable n'a été constaté. On observe cependant que l'administration centrale transmet aux directions régionales les modifications qu'elle apporte sans donner généralement beaucoup d'explications sur la raison de ces changements.

La Cour des comptes conclut que le SPF maîtrise l'ensemble du processus, bien que le traitement comptable des contributions directes soit partiellement manuel et comporte un risque d'erreur dans l'encodage des données.

La Cour recommande que les procédures existantes en matière d'imputation et de consolidation des données soient formellement décrites par écrit.

De même, il conviendrait que les procédures de rapportage liées au contrôle interne soient formalisées et uniformisées. Dans ce cadre, l'application spécifique utilisée par la cellule d'inspection comptable devrait être mise à jour ou être remplacée par une nouvelle application de rapportage formel et uniforme.

Afin d'éviter l'encodage de données erronées dans les états récapitulatifs, il s'indiquerait également qu'à terme, la consolidation des données, actuellement réalisée via des tableurs électroniques, soit effectuée automatiquement via un processus intégré à l'application comptable.

Par ailleurs, des indicateurs de performance pourraient être mis en place pour la comptabilisation, notamment au niveau des directions régionales et nationales. Cela permettrait de mieux suivre les informations comptables et de s'assurer de leur transmission correcte et à temps.

Enfin, lorsque l'administration centrale corrige des données qu'une direction régionale lui a transmises, elle devrait systématiquement l'informer des raisons de ces corrections.

5 Préparation des services de l'administration générale à l'inventaire, à l'évaluation et à l'intégration de leurs immobilisations dans la comptabilité

Les services d'administration générale doivent inventorier leurs immobilisations dans le cadre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale. Bien que la loi impose aux cinq départements pilotes de terminer l'inventaire complet de leurs immobilisations avant le 31 décembre 2013, les règles d'évaluation spécifiques font toujours défaut. Le cadre réglementaire actuel est trop général et sujet à interprétation.

L'audit montre qu'une confusion entoure la définition de l'immobilisation, que les divers départements utilisent des principes d'évaluation disparates et que la recherche des informations de coût historiques nécessaires pose des difficultés pratiques. Les départements ne sont pas encore assez conscients des immobilisations incorporelles qu'ils doivent reprendre dans leur inventaire.

Comme la configuration actuelle de SAP ne permet pas encore de gérer les immobilisations à partir de ce système, aucun département ne l'envisage à brève échéance. Les départements attendent plus d'accompagnement pratique et technique de la part du service Comptable fédéral à cet égard.

5.1 Contexte et intérêt de l'audit

La transition des services d'administration générale vers une comptabilité générale se déroule par phases. La première a commencé en 2009 dans cinq départements pilotes²⁰⁹.

²⁰⁹ SPF Chancellerie du Premier ministre, SPF Budget et Contrôle de la gestion, SPF Personnel et Organisation, SPF Technologie de l'information et de la communication et SPF Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Environnement.

Les autres départements ont suivi au fil des exercices 2010 à 2012. Les bilans qui avaient été dressés au cours de ces années dans les comptes annuels ne reflétaient pas entièrement les immobilisations corporelles et incorporelles des départements étant donné que l'obligation d'inclure un inventaire historique complet avait été reportée.

La loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral stipule en son article 16 que les services procèdent une fois l'an au moins aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir à la date du 31 décembre un inventaire complet de leurs avoirs et droits de toute nature, de leurs dettes, obligations et engagements de toute nature et des moyens propres qui y sont affectés. La même loi précise aussi que le bilan des comptes annuels doit être mis en concordance avec les données de l'inventaire.

La loi-programme du 23 décembre 2009²¹⁰ a introduit une exception importante à cette obligation d'inventaire annuel. Les services devaient intégrer dans leur système comptable, au plus tard le 31 décembre 2012, leurs immobilisations (sauf les immobilisations financières) ainsi que toutes les données nécessaires et valoriser les immobilisations nouvellement acquises dans le système comptable à partir de leur date d'entrée dans le système Fedcom.

Le report de l'inventaire complet a été prolongé par la loi du 28 décembre 2011 portant des mesures diverses²¹¹ pour cinq années comptables après la date d'entrée en vigueur de la loi du 22 mai 2003 pour le service concerné. Concrètement, cette mesure signifie que les cinq départements pilotes doivent dresser un inventaire complet de leurs immobilisations au plus tard le 31 décembre 2013 et que les départements qui font partie du dernier déploiement doivent terminer leur inventaire complet avant le 31 décembre 2016. Une telle période de transition est conforme aux normes comptables internationales²¹² et doit permettre aux pouvoirs publics de rassembler toutes les informations utiles au sujet de l'existence et de l'évaluation de leurs immobilisations. La même loi du 28 décembre 2011 oblige également les services à publier un plan relatif à l'introduction de la valorisation des immobilisations en même temps que leurs comptes annuels.

L'inventaire doit être enregistré dans le système comptable sur la base d'un schéma normalisé. Le schéma joint à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable présente, en classe 2 (Frais d'établissement, actifs immobilisés et créances à plus d'un an d'échéance), la structure générale des comptes proposée pour l'enregistrement des immobilisations.

L'audit fait le point sur le degré de préparation des départements à cet inventaire complet des immobilisations corporelles et incorporelles. Il identifie les manquements et difficultés qui empêchent les administrations d'intégrer complètement leurs immobilisations dans le système comptable selon le calendrier et les dispositions figurant dans la loi du 22 mai 2003.

La Cour des comptes a transmis le projet de rapport le 24 juillet 2013 aux ministres compétents et aux présidents des comités de direction des départements concernés et leur

²¹⁰ Article 24.

²¹¹ Article 4 de la loi du 28 décembre 2011 qui remplace l'article 136 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

²¹² Ipsas 17 – *Property, Plant and equipment*, paragraphe 96 (voir www.ifac.org).

a demandé de faire part de leurs commentaires. Les réponses reçues à la clôture de ce Cahier²¹³ sont brièvement commentées au point 5.3.

5.2 Résultats de l'audit et recommandations

5.2.1 Définition d'une immobilisation et évaluation des immobilisations historiques

La Commission de la comptabilité publique²¹⁴, compétente pour l'examen technique du problème de l'inventaire et la fixation de règles d'évaluation, n'a pas encore entamé ses travaux. Cette situation est à l'origine de problèmes pratiques pour les départements, étant donné que, dans certains cas, les départements ne voient pas clairement sur quels critères ils doivent se baser pour intégrer ou non un bien dans la rubrique des immobilisations. L'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable et la circulaire relative à l'imputation de petit matériel et de logiciels, notamment, ne permettent pas de distinguer clairement les immobilisations et les coûts de l'exercice, ce qui aboutit à des appréciations différentes selon les départements.

L'audit montre également que la recherche de la valeur d'acquisition historique des actifs représente un volume de travail très important. Les informations sont souvent dispersées dans différents systèmes et les banques de données en place ont été créées à l'origine à d'autres fins. Comme il n'est pas possible de déterminer systématiquement la valeur d'acquisition historique des immobilisations, les services d'administration générale appliquent des principes d'évaluation disparates.

Étant donné que les départements pilotes doivent avoir terminé leurs travaux d'inventaire au 31 décembre 2013, la nécessité de préciser la définition d'une immobilisation et des règles d'évaluation qui en découlent devient pressante.

Recommandation

La Cour des comptes rappelle²¹⁵ que la Commission de la comptabilité publique doit être rapidement convoquée en vue de fixer les règles d'évaluation spécifiques. Dans l'intervalle, le service Comptable fédéral doit remédier aux problèmes constatés lors de l'application de la circulaire relative à l'imputation de petit matériel et de logiciels.

5.2.2 Immobilisations incorporelles et produites en interne

Tant l'identification que l'évaluation des immobilisations incorporelles et des immobilisations produites en interne sont perçues comme un problème par les services. Les règles d'évaluation sont trop peu précises et, sur le plan technique, il n'est pas simple de retrouver les informations de coût nécessaires. Ce problème ne se limite pas aux immobilisations historiques. Il touche aussi les immobilisations qui ont été acquises après l'entrée dans le système Fedcom étant donné que la composante analytique de Fedcom est peu développée.

²¹³ La Cour a reçu une réponse des départements Chancellerie du Premier ministre, Intérieur, Défense, Finances, Emploi, Santé publique et du service Comptable fédéral.

²¹⁴ Créée par la loi du 18 janvier 2010 modifiant la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes.

²¹⁵ Voir également les Cahiers précédents de la Cour des comptes et l'article « Mise en œuvre de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale » plus avant dans ce chapitre 4 du présent Cahier.

Recommandation

La Cour des comptes recommande d'élaborer des règles d'évaluation claires et pratiques pour les immobilisations incorporelles et celles produites en interne, qui devraient être appliquées de manière uniforme par tous les départements, et qu'une solution soit trouvée pour le problème des informations historiques incomplètes. La mise en œuvre d'une comptabilité analytique adéquate au sein de Fedcom peut offrir des possibilités supplémentaires à cet effet.

5.2.3 Principes d'évaluation communs et autres procédures

En matière d'immobilisations, des principes d'évaluation, méthodes de travail et procédures de contrôles divergents continuent de coexister malgré l'accompagnement général du service Comptable fédéral et les efforts du groupe de travail Historique immobilisations. Tant le contrôle interne que la qualité des comptes annuels consolidés appellent plus de concertation et de collaboration.

L'audit a révélé que tous les départements n'ont pas encore établi le plan d'inventaire qui doit être publié en annexe des comptes annuels 2012 comme le stipule l'article 136 de la loi du 22 mai 2003 sur la comptabilité fédérale.

Recommandation

La Cour des comptes recommande d'intégrer les règles d'évaluation au cadre légal et de rendre les directives du service Comptable fédéral à cet égard contraignantes pour tous les départements.

Le service Comptable fédéral et le groupe de travail Historique immobilisations doivent transmettre des informations supplémentaires et diffuser les décisions de la Commission de la comptabilité publique dès qu'elles sont disponibles, ainsi que les bonnes pratiques en la matière afin de permettre aux départements de rédiger et d'utiliser les procédures d'évaluation et de contrôle adéquates.

Le service Comptable fédéral doit également veiller à ce qu'il soit possible de réaliser des travaux d'inventaire de qualité et dans les délais impartis. Il peut mettre en place un monitoring de l'élaboration, de l'exécution et de la publication des plans d'inventaire et organiser une concertation régulière avec les départements en vue d'identifier les problèmes, de les analyser et de les résoudre. La fiabilité des informations relatives à l'inventaire des immobilisations peut ainsi être renforcée et la qualité des comptes annuels consolidés améliorée.

5.2.4 Utilisation de SAP pour la gestion des immobilisations

Toutes les possibilités du progiciel intégré SAP dans le domaine de la gestion des immobilisations ne sont pas exploitées. L'application est actuellement utilisée uniquement pour le traitement comptable de l'inventaire. Quelques départements se montrent intéressés par un suivi, à certaines conditions, de la gestion complète des actifs dans SAP, mais ils ne maîtrisent pas suffisamment les fonctions du système pour que la transition soit effective et efficace. Le système doit encore être configuré pour permettre cette gestion à partir de SAP dans la pratique. La communication du service Comptable fédéral au sujet de la gestion des actifs dans SAP reste actuellement limitée aux transactions comptables de nature financière.

La Cour des comptes a signalé aux ministres et à leurs administrations que l'utilisation de systèmes de gestion des immobilisations indépendants du système SAP augmente le risque de production d'informations comptables incorrectes.

Recommandation

La Cour des comptes est d'avis qu'il y a lieu d'examiner la manière dont la gestion des immobilisations par les départements peut être harmonisée avec le système comptable SAP. Le service Comptable fédéral doit consulter à cet effet les gestionnaires d'actifs des départements, qui ont exprimé des besoins supplémentaires.

5.2.5 Contrôle de qualité par le service Comptable fédéral

Si les inventaires historiques introduits par le service Comptable fédéral dans Fedcom font l'objet d'un contrôle de qualité, ce contrôle se limite toutefois à un contrôle technique des données enregistrées. Le suivi de ces données quant à leur exactitude n'est pas suffisant.

Recommandation

En plus de procéder à un contrôle purement technique des fichiers d'inventaire introduits dans SAP, le service Comptable fédéral doit contrôler la qualité des données sous-jacentes et examiner dans ce cadre les données déjà présentes dans Fedcom.

5.3 Réponses des départements

Dans leurs réponses, tous les départements indiquent qu'ils se rallient aux constatations et recommandations de la Cour des comptes. La Défense précise que sa gestion des immobilisations dans SAP se limite au volet comptable vu que le département dispose déjà d'un système de gestion budgétaire et logistique intégré qui lui est propre.

Le service Comptable fédéral signale qu'à la suite d'une révision des normes SEC, une circulaire adaptée relative à l'imputation de petit matériel et de logiciels s'appliquera à partir du 1^{er} janvier 2014. Le service a également collaboré avec le SPF Finances et le SPF Mobilité pour démarrer un projet destiné à rendre la comptabilité analytique plus performante. Il a aussi collaboré avec la Police fédérale dans le cadre du lancement d'un projet de numérisation des immobilisations.

Le service Comptable fédéral souligne qu'il n'est pas responsable de la comptabilité des départements et que le contrôle qualitatif de l'inventaire relève dès lors de l'entière responsabilité de ces derniers. Le service estime par ailleurs ne pas disposer d'effectifs assez qualifiés et expérimentés pour opérer le monitoring recommandé de l'inventaire.

Évolution de la dette de l'État et de la dette publique

Chapitre

5

Entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2012, l'endettement brut de l'État a augmenté de 1,32 milliard d'euros, atteignant 365,17 milliards d'euros à la fin de l'année. Les charges d'intérêt de la dette de l'État en termes de droits constatés (intérêts courus) se sont élevées, en 2012, à 12,86 milliards d'euros. La dette brute consolidée de l'ensemble des administrations publiques (375,4 milliards d'euros), exprimée en pourcentage du produit intérieur brut (PIB), a augmenté de deux points de pourcentage durant cette période. Elle s'établit à 99,8 % au 31 décembre 2012.

1 Contexte

Le besoin brut de financement de l'État est défini ici comme l'ensemble des dépenses qui ont été financées par l'emprunt en 2012. L'évolution de la dette publique s'entend comme la variation des encours repris dans la situation de la dette de l'État entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2012.

Bien que les deux concepts soient liés, ils doivent être analysés séparément, car les facteurs qui expliquent leurs évolutions peuvent être différents.

Par exemple, le remboursement d'un emprunt arrivé à échéance et financé par un nouvel emprunt a un impact sur le besoin de financement, mais pas sur l'encours de la dette. En effet, l'encours de la dette reste stable vu que le nouvel emprunt remplace l'emprunt échu.

À l'inverse, la reprise d'une dette augmente l'encours de la dette de l'État sans influencer le besoin de financement. Ce n'est qu'au moment de rembourser les emprunts liés à cette dette que cette reprise de dette pourrait avoir un impact sur le besoin de financement.

Le déficit budgétaire influence, par contre, tant le besoin de financement que l'évolution de la dette.

2 Besoins et moyens de financement

2.1 Besoins bruts de financement

Comme le montre le tableau 1 ci-après, les besoins bruts de financement de l'État se sont élevés à 40,54 milliards d'euros en 2012.

Tableau 1 – Besoins de financement de l'État pour 2012 (en milliards d'euros)

Besoins de financement	40,54
Solde net à financer ²¹⁶	7,98
dont : solde budgétaire sur base de caisse	7,81
solde des opérations de trésorerie	0,17
Remboursement des emprunts émis à long terme et arrivés à échéance en 2012 ²¹⁷	25,56
Rachat anticipé de titres arrivant à échéance à partir de 2013	7,0

Source : SPF Finances

Le solde net à financer est égal à la somme du solde budgétaire sur base de caisse et du solde des opérations de trésorerie. Les opérations de trésorerie sont des opérations générant des flux financiers qui ne sont pas inscrits au budget. Elles sont composées :

- des fonds de tiers qui sont des fonds que le Trésor perçoit pour le compte d'autres pouvoirs, comme les transferts aux communautés et régions, le financement alternatif de la sécurité sociale, les centimes additionnels au bénéfice des provinces et des communes et les opérations avec l'Union européenne ;
- des différences d'émission qui résultent de la différence entre le prix d'émission et la valeur nominale des emprunts émis ;
- des différences d'amortissement qui sont principalement des primes payées par le Trésor lors des opérations de rachat d'obligations linéaires sur le marché secondaire ;
- des opérations de caisse qui comprennent notamment la variation de l'encaisse des divers comptes dont les comptes sont ouverts auprès de bpost.

Les rachats anticipés de titres pour sept milliards d'euros (hors primes de rachat, qui ont été incorporées dans le solde net à financer) ont permis de lisser l'échéancier des remboursements en 2012. Les titres ont été soit directement amortis, soit gardés en portefeuille.

2.2 Moyens de financement

Pour subvenir aux besoins bruts de financement, l'État a émis pour 48,01 milliards d'euros de titres à long terme. Environ 90 % de ces titres sont des obligations linéaires (OLO).

Outre des bons du Trésor pour le Fonds de vieillissement destinés à refinancer d'anciens bons arrivés à échéance, l'État a également émis des *Euro Medium Term Notes* (EMTN) et des *Schuldscheine* allemands²¹⁸ qui permettent de diversifier la base des investisseurs.

²¹⁶ Ce montant a été en partie influencé par la capitalisation de Dexia (+2,915 milliards d'euros), l'apport en capital dans le mécanisme européen de stabilité (+1,1 milliard d'euros) et les remboursements accélérés de KBC (-4,025 milliards d'euros) en tant qu'opérations budgétaires effectuées sur une base de caisse et le solde positif des primes d'émission d'OLO (-2,8 milliards d'euros) en tant qu'opération de caisse.

²¹⁷ Montant hors effets en portefeuille au 31 décembre 2011, étant donné que leur remboursement a été financé en 2011.

²¹⁸ Un *Schuldschein* est un contrat de prêt, pas un titre, par lequel l'emprunteur s'engage à rembourser au prêteur une somme déterminée à une date déterminée contre une rémunération déterminée. Pour ce contrat de droit allemand, le traitement comptable permet à l'investisseur de comptabiliser sa créance sans réévaluation régulière de la valeur (pas de valorisation « *marked to market* ») et donc sans la volatilité qui l'accompagne.

Tableau 2 – Moyens de financement à long terme de l'État pour 2012 (en milliards d'euros)

Obligations linéaires (OLO)	42,95
Bons du Trésor – Fonds de vieillissement (destinés à refinancer d'anciens bons)	1,85
<i>Euro Medium Term Notes</i> (EMTN) / <i>Schuldscheine</i> allemands	3,07
Bons d'État	0,14
Total des titres à long terme	48,01

Source : SPF Finances

Les différentes émissions de bons d'État ont rapporté 0,14 milliard d'euros en 2012. En 2011, les bons d'État avaient encore rapporté 6,03 milliards d'euros, essentiellement en raison du succès de la dernière émission de bons d'État de l'année. Ce succès s'explique entre autres par le coupon proposé à la suite des taux d'intérêt des OLO qui avaient momentanément grimpé en flèche sur les marchés²¹⁹ et dépassaient nettement ceux de 2012 (voir graphique au point 4).

Tableau 3 – Variation de la dette à court terme

1. la variation de l'encours des certificats de trésorerie (dette à court terme en euros)	-3,39
2. la variation des autres dettes à court terme	-4,08
Total	-7,47

Source : SPF Finances

Les besoins de financement de l'État ont été inférieurs de 7,47 milliards d'euros aux titres émis à long terme. Cette différence a permis de réduire considérablement l'encours de la dette à court terme et les opérations de gestion, essentiellement dans le cadre des opérations de fin d'année (voir point 2.3).

La dette de l'État à court terme est constituée principalement par des certificats de trésorerie à trois, six et douze mois. Ces certificats sont émis deux fois par mois par adjudication. En 2012, le montant total des certificats de trésorerie adjugés par le Trésor s'est élevé à 71,4 milliards d'euros, soit 3,0 milliards d'euros en moyenne par adjudication.

2.3 Opérations de gestion

Les opérations de gestion sont les placements interbancaires, les octrois de crédit à des administrations publiques comme l'ONSS et les achats de titres gardés en portefeuille qui sont effectués notamment dans le cadre des opérations de fin d'année. Le principe des opérations de fin d'année est d'utiliser des surplus de trésorerie disponibles temporairement en fin d'année pour acheter, fin décembre, des titres qui peuvent être déduits de la dette consolidée de l'ensemble des administrations publiques, pour les revendre plus tard. Cette opération permet d'affecter le surplus de trésorerie à une réduction temporaire de la dette publique consolidée (voir point 5). Fin 2012, les opérations de fin d'année réalisées sur les titres de l'État achetés se sont élevées à 680 millions d'euros, ce qui représente une baisse

²¹⁹ Au 25 novembre 2011, le taux d'intérêt des OLO à dix ans était de 5,8 %.

de 7.241 millions d'euros par rapport à la fin 2011. Les opérations de gestion en 2012 ont diminué au total de 7,4 milliards d'euros par rapport à 2011.

3 Évolution de la dette de l'État

La dette de l'État était de 365.165,7 millions d'euros au 31 décembre 2012, soit une augmentation de 1.321,3 millions d'euros par rapport au 31 décembre 2011.

Tableau 4 – Évolution de la dette de l'État en 2012 (en millions d'euros)

Solde net à financer	+7.976,3
Diminution des opérations de gestion	-7.407,2
Intérêts capitalisés	+785,6
Variations de change	+0,5
Reprise de dette	+0,0
Divers	-2,4
Diminution de la dette de certains organismes pour laquelle l'État intervient dans les charges financières	-31,6
Augmentation de la dette de l'État	+1.321,3

Source : SPF Finances et Cour des comptes

La dette de l'État est composée de la dette émise ou reprise par l'État (364.815,2 millions d'euros) et de la dette pour laquelle l'État intervient dans les charges financières (350,5 millions d'euros).

La dette pour laquelle l'État intervient dans les charges financières est l'ancienne dette débudgétisée. Ce sont des emprunts émis par des institutions publiques²²⁰ pour lesquels l'État s'est engagé à prendre en charge les charges d'intérêt et le remboursement en capital. En 2012, cette dette a diminué de 31,6 millions d'euros. Il s'agit d'emprunts qui sont arrivés à échéance en 2012 et dont le remboursement a eu lieu à la charge des crédits budgétaires.

Le Fonds de vieillissement a investi les moyens que le gouvernement avait décidé de lui affecter dans des bons du Trésor créés spécialement à cet effet. Ces bons de type coupon zéro, émis à long terme par le Trésor, génèrent des intérêts qui sont à chaque fois capitalisés et qui seront liquidés en une seule fois à l'échéance de l'emprunt.

Toutes les dettes en devises ont été apurées en 2012, moyennant une perte de change de 0,5 million d'euros.

4 Charges d'intérêt de la dette de l'État

Les charges d'intérêt de la dette de l'État en termes de droits constatés (intérêts courus), y compris les intérêts des placements du Fonds de vieillissement, se sont élevées à 12.857,5 millions d'euros en 2012, alors qu'elles avaient initialement été estimées à 13.371,16 millions d'euros. Par rapport à 2011, ces charges ont augmenté de 774,5 millions

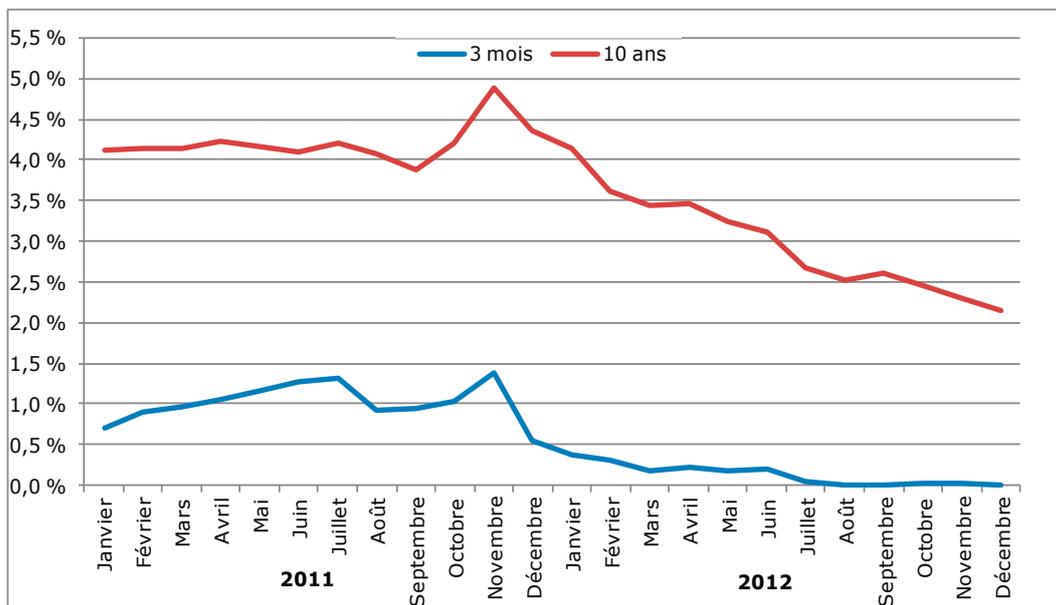
²²⁰ En 2012, il s'agissait plus particulièrement d'emprunts de la Régie des bâtiments, d'une série d'emprunts de pouvoirs locaux dans le domaine des travaux publics et de la santé publique ainsi que d'emprunts de l'Office national du du croire et de la Société fédérale de participations et d'investissement.

d'euros. Cette hausse s'explique par la forte augmentation de la dette en 2011 (+22.269,2 millions d'euros) et par la diminution des recettes issues des swaps d'intérêt par rapport à 2011²²¹. La baisse des taux d'intérêt en 2012 n'a pas permis de compenser totalement l'incidence de ces deux facteurs.

Au 31 décembre 2012, le taux d'intérêt implicite, c'est-à-dire le coût financier moyen pondéré²²², de l'encours des instruments de la dette de l'État atteignait 3,52 %, ce qui représente une baisse de 0,3 point de pourcentage par rapport au 31 décembre 2011.

Le graphique ci-après présente l'évolution des taux d'intérêt moyens à trois mois et à dix ans pour les titres de la dette de l'État émis en 2012.

Évolution des taux d'intérêt moyens à trois mois et à dix ans en 2011-2012 (en %)



Source : Banque nationale de Belgique, Revue statistique IV-2012

5 Dette brute consolidée de l'ensemble des administrations publiques

Le règlement européen n° 479/2009 du Conseil du 25 mai 2009 relatif à l'application du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs, annexé au traité instituant la Communauté européenne, définit la dette publique comme étant la valeur nominale de tous les engagements bruts en cours à la fin de l'année du secteur « administrations publiques », à l'exception des engagements dont les actifs financiers correspondants sont détenus par ce secteur.

²²¹ Il s'agit de 317,2 millions d'euros en 2012, contre 573,9 millions d'euros en 2011, en termes de droits constatés. Cette différence s'explique par le dénouement d'une série de swaps d'intérêt positifs pour le Trésor en 2010-2011. Certains des swaps d'intérêt actuels courent jusqu'en 2043.

²²² Source : Agence de la dette. Il s'agissait du coût actuariel moyen pondéré de l'encours de tous les instruments de la dette en euros au 31 décembre 2012.

Le secteur « administrations publiques » est subdivisé en quatre sous-secteurs : le pouvoir fédéral, les communautés et régions, les administrations locales et la sécurité sociale.

Cette dette s'élevait au 31 décembre 2012 à 375,389 millions d'euros²²³. Elle était en augmentation de 13,717 millions d'euros par rapport au 31 décembre 2011.

Exprimée en pourcentage du PIB, la dette brute consolidée des administrations publiques a augmenté de deux points de pourcentage pour atteindre 99,8 % au 31 décembre 2012. La Belgique a ainsi dépassé les prévisions du programme de stabilité 2012-2015, lequel faisait état d'un taux d'endettement de 99,4 % pour 2012²²⁴. Cette augmentation du ratio de la dette en 2012 est imputable, à raison de 2,3 points de pourcentage, à des facteurs dits endogènes²²⁵, c'est-à-dire le déficit public²²⁶ et la conjoncture économique, tandis que les facteurs dits exogènes, à savoir les facteurs qui ont une influence sur la dette publique mais pas sur le solde de financement des pouvoirs publics, ont fait baisser le taux d'endettement par solde²²⁷ de 0,3 point de pourcentage. En 2012, ces facteurs exogènes ont principalement été :

- les prêts avec garantie de l'État consentis à la Grèce, à l'Irlande et au Portugal par l'intermédiaire du Fonds européen de stabilité financière (FESF) qui, selon les règles d'Eurostat, devaient être imputés à la dette publique des pays participant au FESF (+1,4 point de pourcentage) ;
- le premier apport de capital dans le mécanisme européen de stabilité (MES) (+0,3 point de pourcentage) ;
- le remboursement accéléré du soutien public par KBC (-1,1 point de pourcentage) ;
- l'utilisation faite des excédents de liquidités disponibles au début de l'année suite au succès remporté par l'émission de bons d'État clôturée en décembre 2011 (-0,4 point de pourcentage) ;
- les primes d'émission et de remboursement dans les opérations de trésorerie (-0,6 point de pourcentage).

²²³ Dans l'intervalle, l'ICN a fixé la dette publique consolidée pour 2012 à 375.117 millions d'euros dans son communiqué du 27 septembre 2013 dans le cadre de la procédure concernant les déficits excessifs.

²²⁴ Programme de stabilité de la Belgique (2012-2015), p. 52.

²²⁵ La notion de facteur endogène est aussi utilisée dans l'article sur la mise en œuvre des obligations européennes dans le cadre du pacte budgétaire, mais dans un sens légèrement différent.

²²⁶ L'apport de capital dans Dexia, dont l'impact sur le taux d'endettement est chiffré à +0,8 point de pourcentage, a initialement été repris parmi les facteurs exogènes. À la suite d'une décision d'Eurostat, il a ensuite été incorporé au déficit public et, par conséquent, considéré comme un facteur endogène.

²²⁷ Les conséquences de la crise de l'euro et des marchés financiers sur la dette sont précisées dans l'article que ce Cahier consacre à l'impact des mesures d'aide prises dans le cadre de la crise financière et pour garantir la stabilité financière de la zone euro.

Tableau 5 – Dette consolidée en 2012 (en millions d'euros)

	2010	2011	2012
Pouvoir fédéral	310.810	331.592	341.890
Communautés et régions	22.973	24.180	25.593
Administrations locales	17.627	18.218	19.564
Sécurité sociale	1.579	2.165	2.236
Consolidation intersectorielle ²²⁸	-12.730	-14.482	-13.894
Total²²⁹	340.257	361.672	375.389
Dettes en % du PIB	95,6 %	97,8 %	99,8 %

Source : Banque nationale de Belgique, Revue statistique II-2013

Comme le montre le tableau 6, la contribution de la dette de l'État, au sens de la dette émise ou reprise par le Trésor fédéral, à la dette publique consolidée s'est élevée à 360.744,87 millions d'euros en 2012.

Tableau 6 – Contribution de la dette de l'État à la dette publique consolidée en 2012 (en millions d'euros)

Endettement brut de l'État	365.165,7
Dettes pour lesquelles l'État intervient dans les charges financières	-350,5
Dettes brutes	364.815,2
Correction pour conversion de la valeur escomptée en valeur nominale	+5.579,1
Titres publics achetés et gardés en portefeuille	-7.127,9
Crédits octroyés par le Trésor à des entités du secteur public	-2.521,6
Contribution du Trésor à la dette publique consolidée	360.744,8
Consolidation intrasectorielle (-) et autres obligations du pouvoir fédéral (+)	-18.854,8
Dettes brutes consolidées du pouvoir fédéral	341.890,0

Source : SPF Finances

Le montant de cette contribution dépasse celui de la dette consolidée du pouvoir fédéral (341.890 millions d'euros), vu qu'une partie de la consolidation intrasectorielle du sous-secteur « pouvoir fédéral » n'a pas été prise en considération lors du calcul de cette contribution²³⁰. Les principales composantes de la consolidation intrasectorielle, dont il a été fait abstraction dans ce calcul, concernaient les montants du Fonds de vieillissement placés en bons du Trésor (19.174 millions d'euros) ainsi que les placements de la Caisse des dépôts et

²²⁸ Cette consolidation intersectorielle correspond aux actifs financiers des différents sous-secteurs dont la contrepartie est une dette d'un autre sous-secteur des administrations publiques.

²²⁹ Pour traduire le lien entre la dette consolidée et l'endettement brut de l'État, les tableaux 5 et 6 reprennent les chiffres de la revue statistique la plus récente (II-2013) de la Banque nationale de Belgique.

²³⁰ Le passage de la dette du Trésor fédéral vers la dette consolidée de l'État fédéral est expliqué dans l'annexe statistique du rapport annuel de la Banque nationale de Belgique sur les développements économiques et financiers pour l'année 2012 (tableau 22 – Dette brute consolidée des administrations publiques, p. 272). Comme le montant de la dette consolidée est adapté en permanence, le chiffre repris dans le tableau 6 du présent article (341.890,0 millions d'euros) diffère légèrement de celui du tableau 22 du rapport annuel référencé (341.739,0 millions d'euros). La dette consolidée est établie suivant la méthodologie de l'Institut des comptes nationaux, qui est établie à la Banque nationale de Belgique, et est ensuite présentée à Eurostat (le bureau statistique de la Commission européenne).

consignations (2.558 millions d'euros). D'autres obligations du pouvoir fédéral ne sont pas émises ou reprises par le Trésor fédéral, mais font augmenter la dette consolidée du pouvoir fédéral. Il s'agit entre autres de la dette imputée suite à la participation de la Belgique au mécanisme d'assistance mutuelle du FESF.

La consolidation intrasectorielle et ces autres obligations expliquent pourquoi la dette consolidée du pouvoir fédéral (+10,3 milliards d'euros) a augmenté beaucoup plus que la dette publique (+1,3 milliard d'euros) en 2012. Par rapport à 2011, la consolidation intrasectorielle au sein du sous-secteur « pouvoir fédéral » a en effet reculé d'environ cinq milliards d'euros, tandis que les « autres obligations de l'État » ont augmenté de quelque 4,5 milliards d'euros.

Évolution des effectifs et des dépenses de personnel dans la fonction publique fédérale

Chapitre

6

Les informations relatives à l'évolution et à la structure des effectifs de la fonction publique fédérale enregistrées dans la banque de données statistiques Pdata montrent que les effectifs continuent à se réduire. Entre juin 2006 et juin 2012, cette réduction a été de 6,5 %. Elle n'affecte cependant pas tous les services publics fédéraux dans la même proportion et concerne davantage le personnel des niveaux C et D et le personnel contractuel. En 2012, les dépenses de personnel à charge du budget général des dépenses sont en légère augmentation par rapport à 2011 (1 %). Cette augmentation s'explique principalement par l'indexation et la progression barémique garantie par le statut.

1 Contexte

1.1 Évolution des outils statistiques

La base de données Pdata créée au sein du SPF Personnel et Organisation (SPF P&O)²³¹ fournit des informations d'ordre statistique sur les effectifs de la fonction publique fédérale.

Dans ses précédents Cahiers²³², la Cour des comptes a évoqué les faiblesses de cet outil et l'absence de liens avec les données financières. Elle a néanmoins souligné les améliorations qui y avaient été apportées au fil du temps en termes de précision et de présentation des données.

En 2010, le SPF P&O et le SPF Budget et Contrôle de la gestion (SPF B&CG) ont mis en place un nouvel instrument de monitoring du personnel qui permet de suivre le nombre d'ETP et leur charge financière²³³. La Cour des comptes a constaté que ce nouvel instrument ne couvre pas le même périmètre que Pdata et qu'une intégration des deux bases de données était souhaitable. Pour rappel, il n'existe pas de définition légale claire du périmètre de la fonction publique fédérale. Le périmètre utilisé par Pdata diffère de celui repris dans la loi de 1993 et de celui utilisé dans les circulaires relatives au monitoring²³⁴.

La désignation en 2012 du SPF P&O comme coordinateur unique du monitoring à la place du SPF B&CG devrait être l'occasion d'uniformiser et de coordonner le recensement des données relatives tant à l'effectif qu'à sa charge budgétaire. Cette coordination doit s'opérer par le biais de lignes directrices que le SPF P&O communiquera aux acteurs concernés par le rapportage mensuel des données repris dans la circulaire n° 602quater du 20 juillet 2012²³⁵.

²³¹ Créée sur base de l'arrêté royal n° 141 du 30 décembre 1982 et de l'arrêté royal du 4 octobre 2005 portant exécution de l'article 3 de l'arrêté royal n°141.

²³² Cour des comptes, « Fonction publique fédérale », 167^e Cahier, Volume I, p. 564-596 ; 168^e Cahier, Volume I, p. 333-357 et 169^e Cahier, Volume I, p. 420-440. Disponibles sur www.courdescomptes.be.

²³³ Sur la base des instructions contenues dans la circulaire 602 du 14 avril 2010 et suivantes – Informations relatives au monitoring du personnel et des crédits de personnel.

²³⁴ L'arrêté royal n° 141 du 30 décembre 1982, à la base de la création de Pdata, énumère les institutions reprises dans son périmètre d'application (administrations et autres services de l'État, y compris les forces armées, magistrature et services relevant du pouvoir judiciaire, Conseil d'État, OIP soumis à l'autorité, au pouvoir de contrôle ou de tutelle de l'État, services des relations extérieures et cultes). De son côté, la loi du 22 juillet 1993, portant certaines mesures en matière de fonction publique, délimite la fonction publique administrative fédérale sans recouvrir le périmètre de l'arrêté royal n° 141 (elle ne reprend pas toutes les OIP, mais bien les IPSS qui ne sont pas visées par cet arrêté). Les circulaires n° 602 et 602ter, relatives au monitoring, considèrent le personnel de la fonction publique comme l'ensemble du personnel rémunéré directement ou indirectement par l'État. Elles ne comprennent pas d'énumération des entités, mais les classent en fonction de leur dépendance comptable vis-à-vis du budget du département ministériel et de l'organisme de paiement du personnel. La liste ainsi établie reste évolutive.

²³⁵ Circulaire n° 602quater du 20 juillet 2012 modifiant la circulaire 602 du 14 avril 2010 reprenant des informations relatives au monitoring du personnel et des crédits de personnel.

1.2 Données utilisées par la Cour des comptes

Comme chaque année, la Cour des comptes analyse la structure et l'évolution de l'effectif du personnel fédéral en se fondant sur le périmètre de Pdata et ses critères de répartition. Cette base de données n'est cependant pas exhaustive. Des compléments d'information ont été fournis par le SPF Justice, la Police fédérale, le SPF Affaires étrangères et la Défense.

Sauf mention contraire, les données portent sur les effectifs en 2012 et sur leur évolution par rapport à 2011 et 2006.

2 Évolution des effectifs de la fonction publique fédérale

L'évolution de la fonction publique fédérale traduit des enjeux importants : le nombre de personnes occupées et le taux de remplacement des départs à la retraite, les glissements entre les différents niveaux, la part des agents contractuels, l'importance du travail à temps partiel, la présence des femmes et le vieillissement de l'effectif.

2.1 Fonction publique fédérale

En 2012, la fonction publique fédérale se composait de 145.298 personnes physiques contre 148.017 en 2011 et 155.468 en 2006, soit une diminution de 10.170 personnes (6,5 %) depuis 2006.

Tableau 1 – Répartition de l'effectif de la fonction publique fédérale pour 2006, 2011 et 2012 (en personnes physiques)

Fonction publique fédérale	2006	2011	2012
Fonction publique administrative fédérale (SPF/SPP, personnel civil de la Défense, OIP, IPSS et établissements scientifiques)	83.539	81.281	79.797
Personnel militaire de la Défense ⁽¹⁾	41.515	36.642	35.935
Police fédérale ⁽²⁾	13.292	13.756	13.514
Ordre judiciaire	11.609	11.245	11.083
Représentants des cultes et de la laïcité ⁽³⁾	3.318	3.141	3.088
Contractuels engagés sur place dans les services extérieurs du SPF Affaires étrangères ⁽⁴⁾	1.513	1.326	1.293
Conseil d'État	611	556	521
Inspection des finances	71	70	67
Total	155.468	148.017	145.298

(1) Ces chiffres intègrent notamment le personnel militaire bénéficiant du régime de suspension volontaire des prestations (3.860 personnes au 1^{er} janvier 2012 selon le Rapport annuel 2011 de la Direction générale *Human Resources* de la Défense). Ce régime, instauré par la loi du 22 décembre 2008 et pour une durée limitée, permet à un militaire, sur base volontaire, d'être placé dans une position administrative assimilée à un congé avec maintien d'une partie de la rémunération jusqu'au moment de la mise à la pension.

(2) Chiffres de la Police fédérale pour juin (les aspirants et le personnel hors budget ne sont pas pris en compte)

(3) Chiffres du SPF Justice au 1^{er} janvier 2007, 2012 et 2013

(4) Chiffres du SPF Affaires étrangères au 1^{er} novembre 2006, 31 décembre 2011 et 31 décembre 2012

2.2 Fonction publique administrative fédérale

2.2.1 Composition

L'effectif reprend tous les agents qui gardent un lien juridique avec leur employeur en vertu d'un statut ou d'un contrat de travail, qu'ils soient ou non rémunérés. Il comprend donc aussi les agents inactifs, en disponibilité, congé ou mission.

Au 30 juin 2012, sur les 79.797 personnes physiques qui composent l'effectif de la fonction publique administrative fédérale, 73,3 % sont des agents des SPF et SPP. Les 26,7 % restants se répartissent entre les institutions publiques de sécurité sociale (IPSS, 17,3 %), les organismes d'intérêt public (OIP, 5,4 %) et les établissements scientifiques (4 %). Le tableau ci-après montre l'évolution de cette répartition.

Tableau 2 – Évolution 2006-2012 de la répartition des effectifs entre les composantes de la fonction publique fédérale administrative (en personnes physiques et en pourcentage)

	2006	2011	2012	Évolution 2006-2012	
	effectifs	effectifs	effectifs	effectifs	%
SPF et SPP et personnel civil de la Défense	61.190	59.557	58.521	-2.669	-4,36
IPSS	14.568	14.118	13.800	-768	-5,27
OIP	4.551	4.405	4.319	-232	-5,10
Établissements scientifiques	3.230	3.201	3.157	-73	-2,26
Total	83.539	81.281	79.797	-3.742	-4,48

Source : Pdata (pour 2006, données d'avril 2013)

2.2.2 Taux moyen d'activité

Pdata calcule le taux moyen d'activité par agent, exprimé en équivalent temps plein sur la base des taux d'activité de chacun des agents durant la période du 1^{er} janvier au 30 juin 2012. Le taux moyen d'activité est influencé principalement par les réductions d'activité dues aux prestations réduites et à la semaine de quatre jours sur base volontaire, aux interruptions de carrière partielle ou totale, ainsi qu'au départ anticipé à mi-temps.

Pendant cette période, 62 % des membres de la fonction publique administrative fédérale travaillaient à temps plein (49.569 personnes). 26.076 personnes (32,7 %) travaillaient à temps partiel (19.914,95 équivalents temps plein) et 4.152 personnes (5,2 %) n'avaient aucune activité.

Le taux moyen d'activité, stable par rapport à 2006, est d'environ 87 %.

2.2.3 Répartition par niveau et par statut

La répartition par niveau permet de mesurer le degré de qualification en fonction des niveaux de formation et de compétences exigés.

Les fonctions d'encadrement et de management sont exercées dans le cadre d'un mandat temporaire de six ans. Au 30 juin 2012, la fonction publique administrative fédérale comptait 173 managers sous mandat (contre 160 en 2011 et 151 en 2006).

Pour le reste, on distingue quatre niveaux de fonction :

- niveau A pour les travaux d'études, de coordination, de conception et de préparation des textes réglementaires (diplôme universitaire requis);
- niveau B pour les tâches de spécialisation (diplôme de graduat requis);
- niveau C pour les tâches logistiques ou les activités de contrôle simples (diplôme de l'enseignement secondaire supérieur requis);
- niveau D pour les tâches simples (aucun diplôme requis).

Le tableau 3 reprend les données des effectifs de 2006, 2011 et 2012 par niveau et par statut.

2.2.4 Politique générale de réduction des effectifs

Évolution des effectifs par administration

La politique menée par les derniers gouvernements vise à réduire l'effectif de la fonction publique fédérale en remplaçant de manière sélective les agents mis à la retraite.

Entre 2006 et 2012, les effectifs de la fonction publique administrative fédérale (en personnes physiques) ont diminué de 4,48 % (-3.742 personnes).

Les diminutions les plus remarquables en personnes physiques se situent :

- au SPF Finances : -4.239
- au sein du personnel civil de la Défense : -591
- à la Régie des bâtiments : -462
- au SPF Économie : -425
- à l'Office national de l'emploi : -341
- au SPF Santé publique : -230
- l'Office national des pensions : -218

Trois services publics ont vu leur effectif augmenter : le SPF Justice (+1.906 personnes physiques), le SPF Intérieur (+709) et le SPF Mobilité et Transports (+219).

Évolution par niveau du personnel statutaire et contractuel

Tableau 3 – Effectifs 2006-2011-2012 du personnel de la fonction publique administrative fédérale par niveau (en nombre de personnes physiques)

Niveau	Statutaires			Contractuels			Total		
	2006	2011	2012	2006	2011	2012	2006	2011	2012
A	14.027	15.800	16.161	3.103	2.863	2.585	17.130	18.663	18.746
B	13.053	13.954	13.899	1.915	2.005	1.842	14.968	15.959	15.741
C	18.795	25.031	25.355	5.836	5.670	5.503	24.631	30.701	30.858
D	16.715	7.309	6.356	10.095	8.649	8.096	26.810	15.958	14.452
Total	62.590	62.094	61.771	20.949	19.187	18.026	83.539	81.281	79.797

Source : Pdata

La réduction globale des effectifs de la fonction publique administrative fédérale par rapport à 2006 est moins marquée dans l'emploi statutaire (-819 personnes physiques) que dans l'emploi contractuel (-2.923 personnes physiques). Elle s'est en outre accompagnée d'un changement dans l'importance relative des niveaux au sein du personnel statutaire. Sur six ans, on constate une diminution des emplois de niveaux C et D (-3.799) et une augmentation des niveaux A et B (+2.980).

En 2012, l'effectif de la fonction publique administrative fédérale a diminué de 1.484 personnes physiques par rapport à 2011 (- 1,9 %). Le taux d'emploi contractuel est de 22,59 % (contre 24 % en 2011 et 25,07 % en 2006). La diminution progressive de la part des contractuels dans l'ensemble de l'effectif reflète la volonté du gouvernement de donner la priorité à l'emploi statutaire et d'en faciliter l'accès au personnel contractuel en place²³⁶.

Par rapport à 2011, l'évolution des différents niveaux est la suivante :

- Niveau A : L'effectif global est en augmentation (+83 personnes physiques). Le personnel statutaire augmente (+361) et le personnel contractuel diminue (-278).
- Niveau B : L'effectif global est en diminution (-218). La diminution est légère chez les statutaires (-55, soit -0,4 %) et plus importante chez les contractuels (-163, soit 8,1 %).
- Niveau C : L'effectif global est en légère augmentation (+157, soit +0,5 %). Le personnel statutaire augmente (+324) et le personnel contractuel diminue (-167).
- Niveau D : La diminution des effectifs de niveau D, tant statutaire (-953) que contractuel (-553), se poursuit (-1.506, soit -9,4 %). Cette diminution était déjà de 9,2 % entre 2010 et 2011.

2.2.5 Répartition par genre

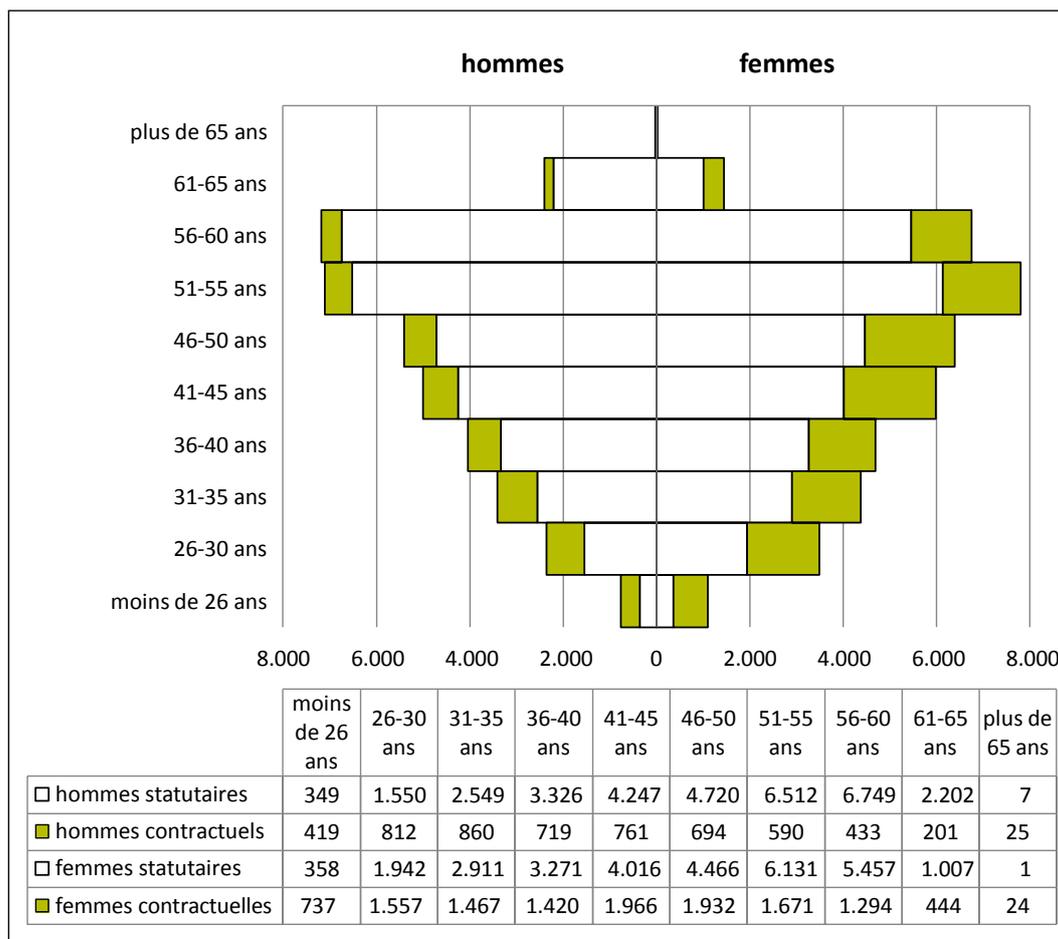
Le pourcentage des femmes dans la fonction publique administrative fédérale est en légère augmentation, avec 52,72 % de l'effectif au 30 juin 2012 (52,64 % en 2011 et 51,36 % en 2006). Les femmes représentent 42,54 % au niveau A (41,82 % en 2011 et 37,17 % en 2006). Aux 30 juin 2012 et 2011, elles occupaient 28 des 173 emplois de manager soit 16,2 %. Elles étaient 24 en 2006.

²³⁶ Doc. parl., Chambre, 21 décembre 2011, DOC 53 1964/013, Note de politique générale de la fonction publique, p. 3.

2.2.6 Pyramide des âges

La pyramide des âges suivante illustre à la fois la structure par âge et par genre. Son examen permet de rendre compte du vieillissement et de la féminisation de la fonction publique administrative fédérale.

Pyramide des âges de la fonction publique administrative fédérale au 30 juin 2012



Source : Pdata au 30 juin 2012

La comparaison avec la pyramide des âges de 2006 confirme la poursuite du vieillissement de la fonction publique administrative fédérale.

En effet, si la proportion des agents de 30 ans et moins est de l'ordre de 10 % des effectifs depuis 2006, les agents de 56 ans et plus représentent 22,4 % en 2012 contre 15,75 % en 2006. Les personnes de cette tranche d'âge sont susceptibles de faire valoir leurs droits à la pension dans les dix années à venir.

La moyenne d'âge de départ à la retraite pour les agents de la fonction publique administrative fédérale était de 61 ans et huit mois en 2012, contre 61 ans et trois mois en 2006.

3 Données budgétaires

Les dépenses de personnel de la fonction publique fédérale figurent dans la loi contenant le budget général des dépenses où elles sont classées par section du budget. Le tableau suivant reprend ce classement pour 2011 et 2012.

Le tableau ne comprend pas les effectifs et les dépenses de personnel des OIP et des IPSS. Les données des établissements scientifiques fédéraux sont intégrées dans les SPF et SPP (principalement le SPP Politique scientifique) dont ils constituent des services spécifiques. Les dépenses de personnel sont calculées sur la base des crédits liquidés.

La mise en œuvre progressive du système comptable Fedcom au sein des SPF et SPP de 2009 à 2012 a entraîné, pour l'année de passage du département à ce système, une adaptation des crédits de personnel. En effet, comme les dépenses s'expriment en droits constatés dans le nouveau système, les rémunérations du mois de décembre de l'année en cours ont été imputées sur le budget de cette année-là et non celui de l'année suivante. En d'autres termes, treize mois de rémunérations ont été comptabilisés au cours d'une même année. Pour pouvoir comparer les dépenses 2012 et 2011, les crédits relatifs à ce treizième mois ont été soustraits des montants liquidés pour les services concernés.

Tableau 4 – Évolution des dépenses de personnel (en euros) et des effectifs 2011-2012 (en pourcentage)

Employeurs	Effectifs			Dépenses		
	2011	2012	Évolution en %	2011	2012	Évolution en %
SPF Chancellerie du Premier ministre	182	177	-2,7	9.159.449	9.335.249	+ 1,9
SPF Budget et Contrôle de la gestion (y compris Inspection des finances)	227	222	-2,2	15.295.949	15.784.199	+ 3,2
SPF Personnel et Organisation	530	509	- 4	18.834.512	19.159.316	+ 1,7
SPF Technologie de l'information et de la communication	37	36	-2,7	2.662.606	2.728.773	+ 2,5
SPF Justice	27.419	27.248	- 0,6	1.302.220.163	1.327.624.145	+ 2
SPF Intérieur (y compris le Conseil d'État)	5.858	5.931	+ 1,2	248.408.111	260.326.725	+4,8
SPF Affaires étrangères ⁽¹⁾	3.192 ⁽²⁾	3.130 ⁽³⁾	- 1,9	185.656.065	189.940.705	+ 2,3
Défense	38.717	37.939 ⁽⁴⁾	- 2,2	1.802.886.000	1.808.694.012	+ 0,3
Police	13.756	13.514	- 1,8	760.281.529	778.601.034	+ 2,4
SPF Finances	28.231	27.461	- 2,7	1.342.510.101	1.342.605.632	0
SPF Emploi, Travail et Concertation sociale	1.408	1.410	+ 0,1	63.124.292	65.158.322	+3,2

Employeurs	Effectifs			Dépenses		
	2011	2012	Évo- lution en %	2011	2012	Évo- lution en %
SPF Sécurité sociale	1.210	1.168	- 3,5	57.426.904	58.046.881	+ 1,1
SPF Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Envi- ronnement	1.659	1.642	-1	73.203.662	74.733.173	+ 2,1
SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie	2.454	2.349	- 4,3	107.463.703	104.563.472	- 0,7
SPF Mobilité et Transports	1.355	1.355	0	54.381.965	57.112.438	+ 5
SPP Intégration sociale, Lutte contre la pauvreté et Écono- mie sociale	186	191	+ 2,7	7.934.003	8.243.542	+ 3,9
SPP Politique scien- tifique (y compris les établissements scientifiques)	3.013	2.897	- 3,8	82.407.351	82.333.766	- 0,1
Total	129.494	127.179	-1,8	6.133.856.365	6.196.747.842	+ 1

Source : Fedcom, dépenses imputées sur les allocations de base 11.00.03 et 11.00.04 (communes au personnel) et 11.00.13, 11.00.14 et 11.00.15 (spécifiques au personnel des postes diplomatiques, consulaires et de coopération du SPF Affaires étrangères)

- (1) Le personnel des postes diplomatiques, consulaires et de coopération du SPF Affaires étrangères était respectivement composé, au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2012, de 1.887 et 1.877 agents, soit plus de 59 % de l'effectif total du département (Rapports d'activité 2011 (p. 10) et 2012 (p. 7) du SPF Affaires étrangères), tandis que les dépenses le concernant s'élevaient à près de 72 % des dépenses de personnel globales du département (2011 et 2012).
- (2) Situation au 31 décembre 2011 intégrant le personnel de l'administration centrale et le personnel des services extérieurs (Rapport d'activité 2011 du SPF Affaires étrangères).
- (3) Situation au 31 décembre 2012 intégrant le personnel de l'administration centrale et le personnel des services extérieurs (Rapport d'activité 2012 du SPF Affaires étrangères).
- (4) Ces chiffres intègrent notamment le personnel militaire bénéficiant du régime de suspension volontaire des prestations (3.860 personnes au 1^{er} janvier 2012 selon le Rapport annuel 2011 de la Direction générale *Human Resources* de la Défense). Ce régime, instauré par la loi du 22 décembre 2008 et pour une durée limitée, permet à un militaire, sur base volontaire, d'être placé dans une position administrative assimilée à un congé avec maintien d'une partie de la rémunération jusqu'au moment de la mise à la pension.

La réduction des effectifs à hauteur de 1,8 % n'est pas accompagnée par une diminution de la masse salariale. L'augmentation de 1 % des dépenses de personnel s'explique principalement par l'indexation et la progression barémique garantie par le statut.

Évolution des pensions 2008-2012

Chapitre



En 2012, les dépenses de pensions du secteur public s'élevaient à 11,65 milliards d'euros, dont 10,26 milliards pour les pensions de retraite et 1,39 milliard pour les pensions de survie.

De 2008 à 2012, le montant total des pensions publiques a augmenté de 23,2 % (+2,19 milliards d'euros). Pour les pensions de retraite, l'augmentation a atteint 25,5 % (+ 2,08 milliards) et, pour les pensions de survie, elle a été de 8,6 % (+ 0,11 milliard d'euros).

Par rapport à 2011, les dépenses de pensions ont augmenté de 5,7 % en 2012 : 6,2 % pour les pensions de retraite et 2,0 % pour les pensions de survie. Les pensions de retraite représentaient 88,1 % du montant total des dépenses de pensions en 2012.

Pour les services publics fédéraux, les dépenses de pensions ont été de 4,44 milliards d'euros en 2012, soit une augmentation de 6,4 % en comparaison avec 2011.

Les pensions des communautés et des régions, y compris l'enseignement, englobaient 53,3 % des dépenses totales de pensions (soit 6,21 milliards d'euros).

Au 1^{er} juillet 2012, 466.571 pensions avaient pris cours (375.866 pensions de retraite et 90.705 pensions de survie).

Au 1^{er} juillet 2012, le montant mensuel brut de 81,2 % des pensions de retraite était inférieur à 3.000 euros et celui de 85,8 % des pensions de survie inférieur à 2.000 euros. Plus de 94 % des pensions de survie étaient versées à des titulaires féminines.

1 Contexte

Cet article présente les chiffres relatifs aux pensions de retraite et de survie du secteur public pour la période 2008-2012, pour autant qu'elles soient gérées au plan administratif par le Service des pensions du secteur public (SdPSP)²³⁷. Les chiffres sont extraits de la banque de données de cet organisme²³⁸.

Les pensions des agents statutaires²³⁹ de certains organismes du secteur public ne relèvent pas de la compétence du SdPSP. Il s'agit, notamment, des agents de la Banque nationale, de la SNCB²⁴⁰, de la VRT et de certaines administrations provinciales ou locales. Ces pensions ne sont dès lors pas reprises dans cet article.

²³⁷ Cette gestion comporte : la détermination du droit à une pension et le calcul du montant de la pension à 100 %, ainsi que le suivi du cumul avec une activité professionnelle, un revenu de remplacement ou d'autres pensions qui pourraient entraîner une réduction ou une suspension totale du paiement de la pension. L'indexation et le paiement de la pension sont du ressort du Service central des dépenses fixes – Pensions (SCDF – Pensions). Pour une description détaillée des compétences et des missions du SdPSP, voir Cour des comptes, 167^e Cahier, Volume I, p. 600 et suivantes. Disponible sur www.courdescomptes.be.

²³⁸ SdPSP, Statistiques des pensions (www.sdpsp.fgov.be).

²³⁹ Ainsi que les pensions de leurs ayants droit (pensions de survie, pensions d'orphelin).

²⁴⁰ Depuis le 1^{er} janvier 2007, les pensions de la SNCB sont à la charge du budget de l'État. Cependant, elles continuent à être octroyées, gérées et versées par la SNCB. Le SdPSP exerce une compétence d'avis et de contrôle externe.

Sauf indication contraire:

- On entend par *pensions de retraite ou de survie* du secteur public les pensions pour carrière complète et les pensions pour carrière mixte²⁴¹.
- Le *montant des pensions* est le montant annuel brut indexé, y compris les arriérés de pension, pécules de vacances et pécules de vacances complémentaires.
- Les chiffres relatifs aux *nombre de pensions* renvoient à la situation au 1^{er} juillet de l'année civile concernée.
- La notion d'*entreprise publique autonome* est utilisée comme dans les statistiques du SdPSP.
- Par *pension de l'enseignement*, on entend les pensions de l'enseignement officiel et libre subventionné et de l'enseignement organisé par les communautés.
- Les *pensions de l'enseignement* sont classées parmi les pensions des communautés.
- *PR* est l'abréviation de pension de retraite et *PS* de pension de survie.
- Les *pensions d'orphelin* sont incluses dans les pensions de survie.

²⁴¹ Les carrières complètes ont été effectuées uniquement dans la fonction publique, tandis que les carrières mixtes ont été effectuées dans le secteur public et privé (comme salarié et/ou indépendant).

2 Dépenses de pensions

Tableau 1 – Dépenses annuelles en matière de pensions par niveau de pouvoir en millions d'euros (2008 - 2012)

Niveau de pouvoir	2008			2009			2010			2011			2012			
	PR	PS	Total													
Niveau fédéral																
Départements	667,1	229,2	896,3	696,3	232,0	928,3	714,6	229,2	943,9	759,1	232,8	991,9	804,8	233,1	1.038,0	
Corps spéciaux	138,7	38,9	177,6	146,6	40,2	186,7	152,6	40,5	193,1	164,3	41,9	206,2	177,7	42,3	220,0	
Entreprises publiques autonomes	765,8	169,2	935,0	794,6	171,9	966,5	821,7	173,0	994,7	888,1	177,6	1.065,7	945,4	180,4	1.125,8	
Organismes d'intérêt public	174,2	42,2	216,4	184,4	43,1	227,5	189,9	42,9	232,8	201,3	44,1	245,4	213,1	44,5	257,6	
Cultes	32,8	0,2	33,0	33,2	0,2	33,3	32,9	0,2	33,1	33,9	0,3	34,1	34,2	0,2	34,4	
Armée	815,0	220,8	1.035,8	837,8	226,1	1.063,9	839,5	225,1	1.064,7	865,4	230,1	1.095,6	891,6	232,7	1.124,4	
Ancienne gendarmerie	135,3	67,0	202,3	133,1	67,3	200,4	127,0	65,5	192,6	124,5	65,2	189,6	120,7	64,3	185,0	
Police intégrée	176,0	9,4	185,4	209,3	11,1	220,4	239,4	12,7	252,1	312,3	36,1	348,4	394,5	63,0	457,4	
Sous-total	2.905,0	776,8	3.681,8	3.035,1	791,8	3.827,0	3.117,6	789,2	3.906,9	3.348,9	828,2	4.177,0	3.582,0	860,6	4.442,6	
Communauté et Région flamandes																
Départements	118,5	16,9	135,5	128,0	17,8	145,8	136,8	18,6	155,4	151,4	19,9	171,2	164,8	20,6	185,4	
Organismes d'intérêt public	60,0	7,0	67,0	65,3	7,3	72,6	70,3	7,6	77,9	78,6	8,1	86,6	84,8	8,8	93,6	
Enseignement de la communauté	672,0	58,7	730,7	712,0	60,1	772,0	740,3	60,7	801,1	787,9	63,3	851,2	831,8	65,7	897,5	
Enseignement officiel subventionné	324,4	35,2	359,5	345,1	35,7	380,7	359,8	35,5	395,3	384,1	36,6	420,7	407,7	37,5	445,2	
Enseignement libre subventionné	1.415,1	77,4	1.492,5	1.509,4	81,6	1.591,0	1.582,5	83,7	1.666,1	1.695,6	88,7	1.784,4	1.803,5	93,6	1.897,1	
Sous-total	2.590,1	195,1	2.785,2	2.759,8	202,4	2.962,2	2.889,8	206,0	3.095,8	3.097,6	216,6	3.314,2	3.292,7	226,2	3.518,9	
Communauté française																
Départements	33,0	4,0	37,0	35,8	4,2	40,0	38,2	4,3	42,5	41,8	4,4	46,3	45,9	4,6	50,5	
Organismes d'intérêt public	53,5	5,6	59,1	58,4	5,7	64,0	61,3	5,9	67,2	66,2	6,3	72,5	70,0	6,3	76,3	
Enseignement de la communauté	551,9	45,9	597,7	583,6	47,4	631,1	604,3	48,6	652,9	639,2	51,3	690,5	669,9	52,6	722,5	
Enseignement officiel subventionné	555,2	33,5	588,7	591,3	34,1	625,4	617,0	34,1	651,0	655,9	35,6	691,5	690,4	36,3	726,7	
Enseignement libre subventionné	686,8	40,4	727,2	737,1	43,3	780,4	777,2	45,0	822,2	838,4	47,6	886,0	893,6	50,2	943,8	
Sous-total	1.880,3	129,4	2.009,7	2.006,2	134,6	2.140,8	2.098,0	137,8	2.235,8	2.241,6	145,2	2.386,8	2.369,8	150,0	2.519,8	

Niveau de pouvoir	2008			2009			2010			2011			2012		
	PR	PS	Total												
Communauté germanophone															
Départements	0,6	0,1	0,7	0,7	0,1	0,7	0,7	0,1	0,8	0,7	0,1	0,8	0,8	0,1	0,9
Organismes d'intérêt public	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1
Enseignement de la communauté	7,6	0,4	7,9	8,4	0,3	8,7	9,1	0,3	9,4	10,0	0,3	10,4	10,7	0,3	11,1
Enseignement officiel subventionné	4,8	0,7	5,5	5,3	0,7	6,0	5,8	0,7	6,5	6,2	0,7	6,9	6,9	0,7	7,6
Enseignement libre subventionné	4,6	0,4	5,0	5,0	0,4	5,4	5,5	0,4	5,8	6,3	0,4	6,7	7,2	0,5	7,7
Sous-total	17,6	1,6	19,2	19,4	1,5	20,8	21,2	1,4	22,6	23,3	1,5	24,9	25,8	1,6	27,4
Région wallonne															
Départements	52,1	9,8	61,9	58,1	10,5	68,6	62,8	10,8	73,6	70,9	11,4	82,3	80,0	11,9	92,0
Organismes d'intérêt public	12,6	3,1	15,6	14,4	3,0	17,4	16,6	3,0	19,6	18,5	2,9	21,5	20,7	3,0	23,8
Sous-total	64,7	12,9	77,6	72,6	13,5	86,1	79,5	13,8	93,2	89,5	14,3	103,8	100,8	15,0	115,7
Région de Bruxelles-Capitale															
Départements	10,5	1,0	11,5	11,7	1,1	12,7	13,2	1,1	14,3	14,6	1,2	15,8	16,3	1,2	17,5
Organismes d'intérêt public	6,8	0,5	7,3	7,3	0,6	7,9	8,2	0,6	8,8	9,4	0,7	10,1	10,6	0,8	11,3
Sous-total	17,3	1,6	18,8	19,0	1,6	20,6	21,4	1,7	23,1	24,1	1,9	25,9	26,9	1,9	28,8
Pouvoirs locaux flamands															
Communes	203,4	58,6	262,1	216,3	61,2	277,5	215,7	59,4	275,1	200,9	44,3	245,2	205,1	40,2	245,3
CPAS	95,3	7,9	103,3	106,7	8,2	115,0	131,7	9,2	140,8	145,5	9,7	155,3	159,8	10,1	169,9
Intercommunales	69,8	16,5	86,2	73,3	16,9	90,2	57,2	16,3	73,5	60,1	16,7	76,8	62,2	17,2	79,5
Provinces				4,5	0,4	4,9	13,5	2,8	16,3	15,7	3,1	18,7	24,1	4,5	28,6
Sous-total	368,5	83,0	451,6	400,8	86,7	487,6	418,1	87,7	505,8	422,2	73,8	496,0	451,2	72,0	523,2

Niveau de pouvoir	2008			2009			2010			2011			2012		
	PR	PS	Total	PR	PS	Total	PR	PS	Total	PR	PS	Total	PR	PS	Total
Pouvoirs locaux wallons															
Communes	112,0	42,0	154,0	121,5	42,9	164,5	127,7	42,4	170,2	135,3	42,6	177,8	127,9	29,7	157,7
CPAS	39,3	3,9	43,2	43,4	4,1	47,5	46,6	4,1	50,8	54,8	4,4	59,2	60,7	4,7	65,4
Intercommunales	40,9	7,4	48,3	38,7	7,1	45,9	41,0	7,1	48,1	44,1	7,7	51,8	48,1	7,9	56,0
Provinces				4,4	0,3	4,7	5,6	0,4	6,0	6,2	0,4	6,6	7,0	0,4	7,5
Sous-total	192,3	53,3	245,5	208,0	54,4	262,5	220,9	54,1	275,0	240,3	55,1	295,4	243,7	42,8	286,5
Pouvoirs locaux bruxellois															
Communes	78,3	19,9	98,3	82,1	19,9	102,0	85,0	20,0	105,0	94,5	18,1	112,6	84,5	12,0	96,4
CPAS	26,3	2,9	29,2	28,0	3,0	30,9	28,7	3,0	31,7	30,1	3,0	33,1	31,1	3,1	34,2
Intercommunales	36,9	2,8	39,7	39,9	3,0	43,0	41,5	3,1	44,5	44,6	3,1	47,7	47,4	3,0	50,4
Sous-total	141,6	25,6	167,2	150,0	25,9	175,9	155,2	26,0	181,2	169,2	24,1	193,3	163,0	18,0	181,0
Pouvoirs locaux germanophones															
Communes							2,2	0,7	2,9	2,4	0,7	3,1	2,2	0,5	2,7
CPAS							0,5	0,047	0,5	0,4	0,1	0,5	0,4	0,1	0,5
Intercommunales							0,042	-	0,042	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1
Sous-total							2,7	0,8	3,5	2,9	0,8	3,6	2,7	0,6	3,3
Total	8.177,3	1.279,3	9.456,6	8.671,0	1.312,4	9.983,4	9.024,3	1.318,6	10.342,9	9.659,5	1.361,5	11.021,0	10.258,5	1.388,7	11.647,2

Source : Cour des comptes (à partir de chiffres du SdPSP)

Entre 2008 et 2012, la charge totale des pensions a augmenté de 23,2 % (+2.191 millions d'euros). Pour les pensions de retraite, l'augmentation a atteint 25,5 % (+2.081 millions d'euros) et, pour les pensions de survie, 8,6 % (+109 millions d'euros). La hausse des dépenses de pensions du secteur public est presque exclusivement due au coût croissant des pensions de retraite.

L'augmentation annuelle moyenne de 2008 à 2012 s'élève à 6,3 % pour les pensions de retraite et à 2,5 % pour les pensions de survie. L'augmentation annuelle moyenne de la charge totale de pension est de 5,8 %.

En 2012, les dépenses de pensions ont augmenté de 5,7 % par rapport à 2011. Pour les pensions de retraite, la croissance a été de 6,2 % et de 2 % pour les pensions de survie. La croissance des dépenses nominales pour l'ensemble des pensions du secteur public est parallèle à celle des pensions de retraite.

En 2012, les dépenses de pensions pour la Défense, la police intégrée et l'ancienne gendarmerie s'élevaient à 1.766,8 millions d'euros, ce qui représente 39,8 % des dépenses totales de pensions du pouvoir fédéral. Les dépenses relatives aux départements fédéraux (1.038,0 millions d'euros) et aux entreprises publiques autonomes (1.125,8 millions d'euros) représentaient respectivement 23,4 % et 25,3 % des dépenses de pensions fédérales.

Entre 2008 et 2012, les dépenses de pensions des communautés flamande, française et germanophone ont augmenté respectivement de 26,3 % (+733,7 millions d'euros), 25,4 % (+510,1 millions d'euros) et 42,7 % (+8,2 millions d'euros). L'augmentation notée pour la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale est respectivement de 49,1 % (+38,1 millions d'euros) et de 53,2 % (+10,0 millions d'euros).

Les pensions de l'enseignement et des pouvoirs publics fédéraux (10.101,8 millions d'euros) représentaient en 2012 86,7 % des dépenses totales de pensions, pourcentage identique à celui de 2008.

3 Nombre de pensions

Tableau 2 – Nombre de pensions par niveau de pouvoir (1^{er} juillet 2008 – 1^{er} juillet 2012)

Niveau de pouvoir	1 ^{er} juillet 2008			1 ^{er} juillet 2009			1 ^{er} juillet 2010			1 ^{er} juillet 2011			1 ^{er} juillet 2012		
	PR	PS	Total												
Services publics fédéraux															
Départements	28.578	14.878	43.456	28.897	14.728	43.625	29.263	14.559	43.822	29.850	14.315	44.165	30.502	14.013	44.515
Corps spéciaux	3.528	1.501	5.029	3.654	1.512	5.166	3.809	1.528	5.337	4.005	1.538	5.543	4.249	1.515	5.764
Entreprises publiques autonomes	37.553	13.427	50.980	38.644	13.567	52.211	39.726	13.608	53.334	41.348	13.660	55.008	42.881	13.680	56.561
Organismes d'intérêt public	7.831	3.002	10.833	8.011	2.952	10.963	8.140	2.936	11.076	8.305	2.932	11.237	8.533	2.891	11.424
Cultes	2.320	32	2.352	2.316	33	2.349	2.292	34	2.326	2.297	34	2.331	2.299	35	2.334
Armée	32.165	16.282	48.447	32.013	16.159	48.172	31.831	16.015	47.846	31.846	15.912	47.758	31.889	15.627	47.516
Ancienne gendarmerie	5.355	4.741	10.096	5.106	4.602	9.708	4.838	4.454	9.292	4.594	4.302	8.896	4.331	4.118	8.449
Police intégrée	6.198	540	6.738	7.128	620	7.748	8.049	726	8.775	9.023	856	9.879	12.481	3.575	16.056
Sous-total	123.528	54.403	177.931	125.769	54.173	179.942	127.949	53.860	181.809	131.268	53.549	184.817	137.165	55.454	192.619
Communauté et région flamandes															
Départements	4.675	1.022	5.697	4.938	1.081	6.019	5.238	1.126	6.364	5.528	1.159	6.687	5.849	1.198	7.047
Organismes d'intérêt public	2.846	501	3.347	3.039	532	3.571	3.267	555	3.822	3.554	579	4.133	3.768	612	4.380
Enseignement de la communauté	27.439	4.169	31.608	28.117	4.226	32.343	28.786	4.259	33.045	29.395	4.365	33.760	29.897	4.429	34.326
Enseignement officiel subventionné	12.697	2.326	15.023	13.135	2.335	15.470	13.488	2.321	15.809	13.865	2.354	16.219	14.282	2.383	16.665
Enseignement libre subventionné	48.076	4.496	52.572	50.124	4.663	54.787	52.002	4.804	56.806	54.022	4.971	58.993	55.843	5.155	60.998
Sous-total	95.733	12.514	108.247	99.353	12.837	112.190	102.781	13.065	115.846	106.364	13.428	119.792	109.639	13.777	123.416
Communauté française															
Départements	1.375	305	1.680	1.459	314	1.773	1.533	319	1.852	1.607	318	1.925	1.699	326	2.025

Niveau de pouvoir	1 ^{er} juillet 2008			1 ^{er} juillet 2009			1 ^{er} juillet 2010			1 ^{er} juillet 2011			1 ^{er} juillet 2012		
	PR	PS	Total												
Organismes d'intérêt public	1.834	321	2.155	1.933	320	2.253	2.007	326	2.333	2.087	330	2.417	2.132	337	2.469
Enseignement de la communauté	21.526	3.305	24.831	21.929	3.360	25.289	22.352	3.409	25.761	22.602	3.462	26.064	22.850	3.462	26.312
Enseignement officiel subventionné	22.021	2.696	24.717	22.653	2.680	25.333	23.290	2.702	25.992	23.817	2.743	26.560	24.171	2.747	26.918
Enseignement libre subventionné	24.232	2.519	26.751	25.251	2.633	27.884	26.342	2.740	29.082	27.354	2.806	30.160	28.243	2.899	31.142
Sous-total	70.988	9.146	80.134	73.225	9.307	82.532	75.524	9.496	85.020	77.467	9.659	87.126	79.095	9.771	88.866
Communauté germanophone															
Départements	16	4	20	18	3	21	20	3	23	22	4	26	26	4	30
Organismes d'intérêt public	2	-	2	3	-	3	3	-	3	3	-	3	3	-	3
Enseignement de la communauté	351	30	381	365	29	394	381	31	412	405	33	438	418	32	450
Enseignement officiel subventionné	207	38	245	228	36	264	248	35	283	254	36	290	273	37	310
Enseignement libre subventionné	152	23	175	165	22	187	183	21	204	200	23	223	223	24	247
Sous-total	728	95	823	779	90	869	835	90	925	884	96	980	943	97	1.040
Région wallonne															
Départements	2.296	709	3.005	2.458	747	3.205	2.596	773	3.369	2.792	813	3.605	3.015	833	3.848
Organismes d'intérêt public	514	179	693	579	182	761	652	179	831	701	175	876	760	181	941
Sous-total	2.810	888	3.698	3.037	929	3.966	3.248	952	4.200	3.493	988	4.481	3.775	1.014	4.789
Région de Bruxelles-Capitale															
Départements	407	63	470	438	70	508	480	75	555	511	82	593	542	83	625
Organismes d'intérêt public	328	35	363	340	38	378	368	42	410	398	47	445	421	52	473
Sous-total	735	98	833	778	108	886	848	117	965	909	129	1.038	963	135	1.098

Niveau de pouvoir	1 ^{er} juillet 2008			1 ^{er} juillet 2009			1 ^{er} juillet 2010			1 ^{er} juillet 2011			1 ^{er} juillet 2012		
	PR	PS	Total												
Pouvoirs locaux flamands															
Communes	11.304	4.239	15.543	11.073	4.197	15.270	11.439	4.233	15.672	11.849	4.281	16.130	11.112	3.051	14.163
CPAS	6.678	867	7.545	7.132	884	8.016	8.544	984	9.528	9.051	1.023	10.074	9.538	1.044	10.582
Intercommunales	3.148	1.136	4.284	3.201	1.136	4.337	2.319	1.086	3.405	2.382	1.079	3.461	2.391	1.076	3.467
Provinces				636	141	777	720	156	876	753	159	912	1.151	233	1.384
Sous-total	21.130	6.242	27.372	22.042	6.358	28.400	23.022	6.459	29.481	24.035	6.542	30.577	24.192	5.404	29.596
Pouvoirs locaux wallons															
Communes	6.385	3.292	9.677	6.912	3.472	10.384	7.024	3.375	10.399	7.289	3.378	10.667	6.891	2.501	9.392
CPAS	2.806	630	3.436	3.024	646	3.670	3.106	613	3.719	3.479	628	4.107	3.640	618	4.258
Intercommunales	1.818	463	2.281	1.685	444	2.129	1.787	456	2.243	1.874	478	2.352	1.999	484	2.483
Provinces				237	28	265	261	26	287	281	27	308	306	28	334
Sous-total	11.009	4.385	15.394	11.858	4.590	16.448	12.178	4.470	16.648	12.923	4.511	17.434	12.836	3.631	16.467
Pouvoirs locaux bruxellois															
Communes	3.641	1.464	5.105	3.732	1.446	5.178	3.812	1.441	5.253	4.354	1.550	5.904	3.795	954	4.749
CPAS	1.345	226	1.571	1.406	230	1.636	1.440	233	1.673	1.457	231	1.688	1.466	230	1.696
Intercommunales	1.660	175	1.835	1.722	190	1.912	1.764	197	1.961	1.814	201	2.015	1.850	190	2.040
Sous-total	6.646	1.865	8.511	6.860	1.866	8.726	7.016	1.871	8.887	7.625	1.982	9.607	7.111	1.374	8.485
Pouvoirs locaux germanophones															
Communes							117	52	169	122	47	169	118	34	152
CPAS							31	10	41	29	14	43	27	14	41
Intercommunales							2	-	2	2	-	2	2	-	2
Sous-total							150	62	212	153	61	214	147	48	195
Total	333.307	89.636	422.943	343.701	90.258	433.959	353.551	90.442	443.993	365.121	90.945	456.066	375.866	90.705	466.571

Source : Cour des comptes (à partir de chiffres du SdPSP)

Au 1^{er} juillet 2012, 466.571 pensions étaient versées: 375.866 pensions de retraite et 90.705 pensions de survie. Par rapport au 1^{er} juillet 2008, il s'agit d'une croissance de 43.628 pensions (+ 10,3 %), dont 42.559 pensions de retraite (+ 12,8 %) et 1.069 pensions de survie (+ 1,2 %).

Depuis le 1^{er} juillet 2011, 10.505 pensions sont venues s'ajouter (+ 2,3 %): +10.745 pensions de retraite (+ 2,9 %) alors que le nombre de pensions de survie a diminué à raison de 240 unités (- 0,3 %).

Certains ayants droit perçoivent plus d'une pension du secteur public²⁴². Ainsi, au 1^{er} juillet 2012, il y avait 442.722 ayants droit pour 466.571 pensions.

Parmi les 137.165 pensions de retraite au niveau fédéral, la plus grande part était octroyée à d'anciens membres du personnel des entreprises publiques autonomes, à savoir 42.881 pensions (31,3 % de l'ensemble des pensions de retraite du pouvoir fédéral contre 30,4 % au 1^{er} juillet 2008). La Défense, la police intégrée et l'ancienne gendarmerie comptaient 48.701 pensions de retraite, soit 35,5 % des pensions fédérales (35,4 % au 1^{er} juillet 2008).

Au 1^{er} juillet 2012, l'enseignement néerlandophone recensait 100.022 pensions de retraite, l'enseignement francophone 75.264 et l'enseignement germanophone 914. Par rapport au 1^{er} janvier 2008, ces chiffres présentent une augmentation de respectivement 13,4 %, 11,0 % et 28,7 %.

Entre le 1^{er} juillet 2008 et le 1^{er} juillet 2012, hors enseignement, 2.096 pensions de retraite ont été octroyées pour la Communauté flamande, 622 pour la Communauté française et 11 pour la Communauté germanophone. Pour la Région wallonne, la croissance s'est élevée à 965 pensions de retraite et pour la Région de Bruxelles-Capitale à 228.

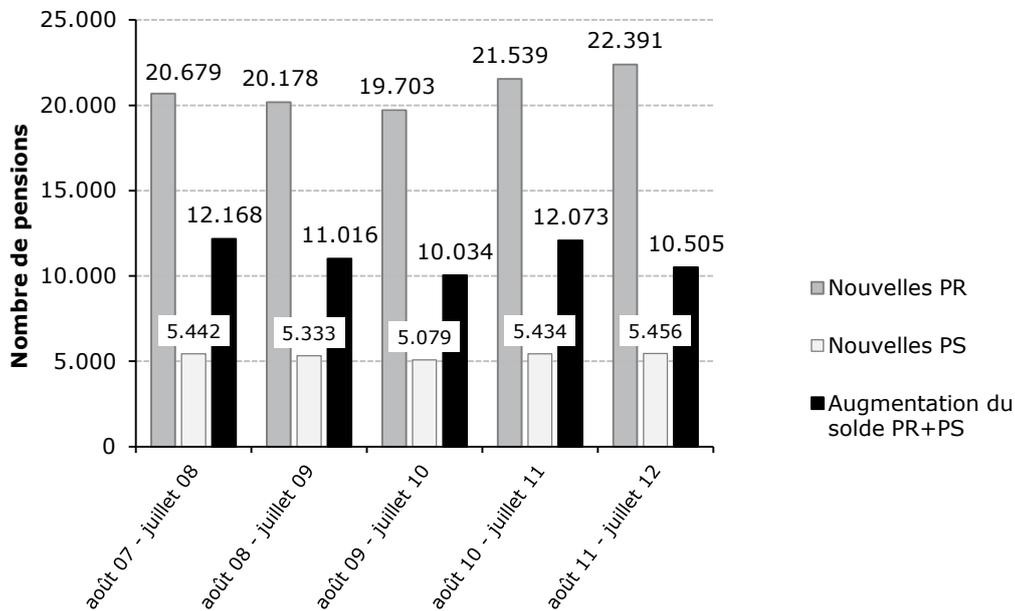
Le plus grand groupe d'ayants droit à une pension de survie (15.627 pensions) sont des partenaires d'anciens militaires, mais ce groupe a diminué de 655 unités par rapport au 1^{er} juillet 2008.

En 2008, le rapport hommes/femmes pour les pensions de retraite était encore de 60,5/39,5, tandis qu'il a évolué à 58,2/41,8 en 2012. Pour les pensions de survie, le ratio est passé au cours de la même période de 4,7/95,3 à 5,9/94,1.

Les pensions de survie accordées aux hommes sont un phénomène marginal. En effet, elles ne représentaient, au 1^{er} juillet 2012, que 1,1 % de toutes les pensions. En outre, leur montant mensuel s'élève en moyenne à 747 euros bruts contre 1.283 euros bruts pour les titulaires féminines.

²⁴² Par exemple, une pension de retraite et une pension de survie ou deux pensions de retraite dans deux régimes différents (une pension de retraite de la fonction publique fédérale et une autre d'un pouvoir local).

Graphique 1 – Nombre de nouvelles pensions et augmentation du solde (août 2007 - juillet 2012)



Source : Cour des comptes (à partir des chiffres du SdPSP)

Entre le 1^{er} août 2007 et le 31 juillet 2012, 104.490 nouvelles pensions de retraite et 26.744 nouvelles pensions de survie ont été accordées, ce qui a induit une augmentation du solde (les nouvelles pensions moins les pensions en extinction) à concurrence de 55.796 pensions (53.902 pensions de retraite et 1.894 pensions de survie), soit une moyenne annuelle de 11.159 pensions.

Tableau 3 – Nouveaux bénéficiaires d'une pension de retraite, par motif de mise à la retraite (2007 - 2012)⁽¹⁾

	2007	2008	2009	2010	2011 ⁽²⁾
Pension anticipée sur demande	14.216	13.980	13.631	13.968	14.025
Limite d'âge	1.660	1.890	1.826	1.879	2.423
Différé	1.026	1.056	1.014	1.066	1.105
Incapacité physique	2.932	3.005	2.861	2.949	3.151
D'office ou autre	352	187	517	541	167
Total	20.186	20.118	19.849	20.403	20.871

(1) Nombre de pensions par année civile sans tenir compte des pensions de retraite que le SdPSP gère pour la première fois.

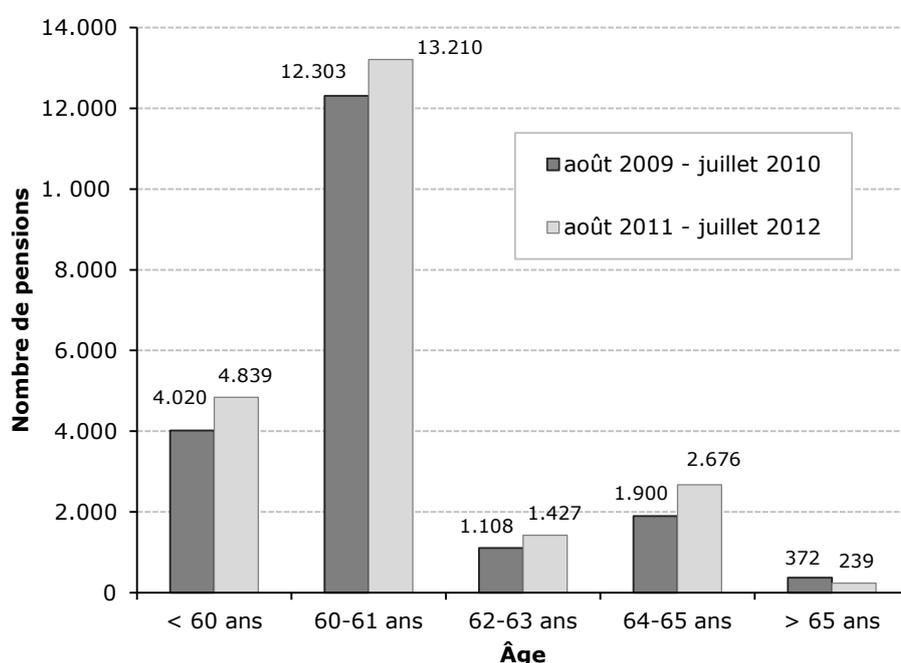
(2) Les chiffres les plus récents concernent l'année 2011. Aucun chiffre n'était encore disponible pour 2012 à la clôture du présent Cahier.

Source : Cour des comptes (à partir des chiffres du SdPSP)

Le nombre de nouvelles pensions anticipées sur demande a oscillé autour des 14.000 par an au cours de la période 2007 - 2011. En 2011, ces pensions représentaient 67,2 % des pensions de retraite octroyées.

Le nombre de pensions de retraite prenant cours à la limite d'âge a augmenté de 29,0 % en 2011 par rapport à 2010 (+ 544 pensions). Il ne s'agit pas seulement des pensions qui prennent cours à l'âge légal de 65 ans, mais aussi des pensions de fonctionnaires dont la limite d'âge est inférieure ou supérieure.

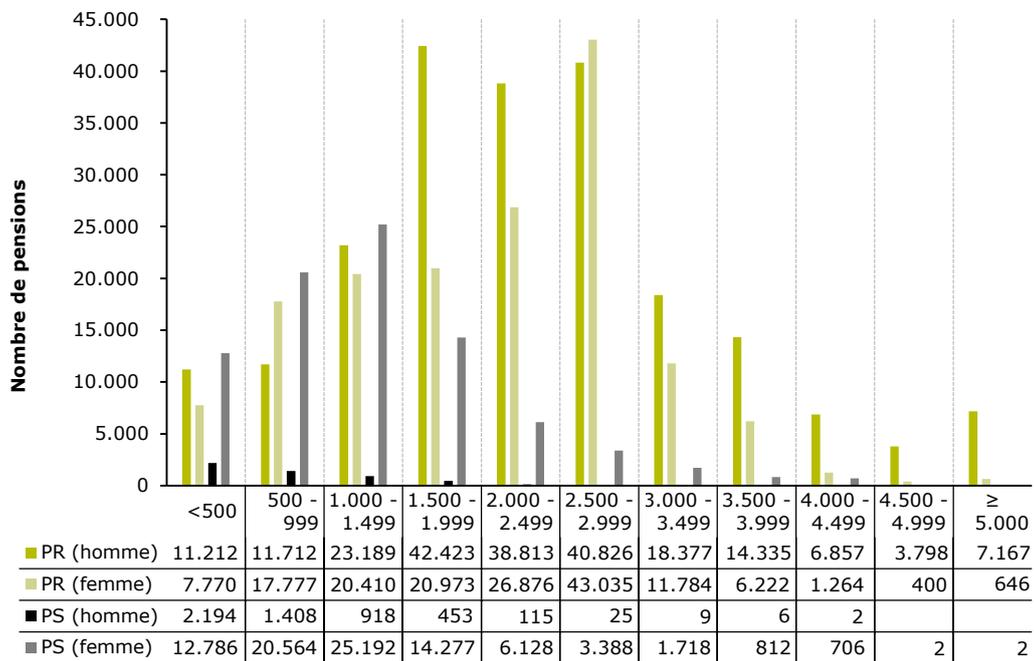
Graphique 2 – Âge à la date de prise de cours de la pension de retraite (2009 - 2012)



Source : Cour des comptes (à partir des chiffres du SdPSP)

Sur les 19.703 nouvelles pensions octroyées²⁴³ entre août 2009 et juillet 2010, 62,4 % ont pris cours à l'âge de 60/61 ans. En 2011-2012, il s'agissait de 59,0 % des 22.391 nouvelles pensions de retraite octroyées.

²⁴³ Sans tenir compte des pensions de retraite reprises d'autres régimes de pensions.

Graphique 3 – Pensions suivant le montant mensuel brut (au 1^{er} juillet 2012)

Source : Cour des comptes (à partir des chiffres du SdPSP)

Au 1^{er} juillet 2012, le montant mensuel brut de 34,3 % des pensions de retraite se situait entre 1.500 et 2.500 euros et pour 22,3 % entre 2.500 et 3.000 euros. Pour 16,8 % des pensions de retraite, le montant mensuel brut se situait entre 3.000 et 5.000 euros.

La catégorie des pensions de retraite supérieures à 5.000 euros brut (y compris les pensions de retraite maximum²⁴⁴) comptait 7.813 pensions (2,1 % du nombre total de pensions de retraite) contre 4.293 au 1^{er} juillet 2008, ce qui représente une augmentation de 82,0 %. Cependant, il faut tenir compte du fait qu'il y a eu quatre indexations entre juillet 2008 et juillet 2012, de sorte que les montants bruts des pensions ont augmenté de 8,3 %.

Les titulaires féminines étaient représentées à concurrence de 646 pensions (8,3 %) dans la catégorie des plus de 5.000 euros brut (contre 295 pensions ou 6,9 % au 1^{er} juillet 2008).

Parmi les pensions de survie, 48.082 pensions (53,0 % du nombre total de pensions de survie) se situaient dans la fourchette de 500 à 1.500 euros, alors que 3.257 pensions de survie (3,6 %) dépassaient le montant mensuel brut de 3.000 euros et 14.980 pensions de survie (16,5 %) étaient inférieures à 500 euros bruts par mois.

²⁴⁴ En juillet 2012 : 6.161 euros bruts par mois.

Tableau 4 – Pensions suivant le domicile (au 1^{er} juillet 2012)

Domicile	Nombre PR	Montant mensuel brut moyen PR	Nombre PS	Montant mensuel brut moyen PS
Région flamande	217.755	2.268	49.694	1.263
Région wallonne	128.953	2.233	32.348	1.202
Région de Bruxelles-Capitale	23.994	2.406	7.163	1.393
Étranger	5.164	2.028	1.500	1.224
Total	375.866	2.262	90.705	1.252

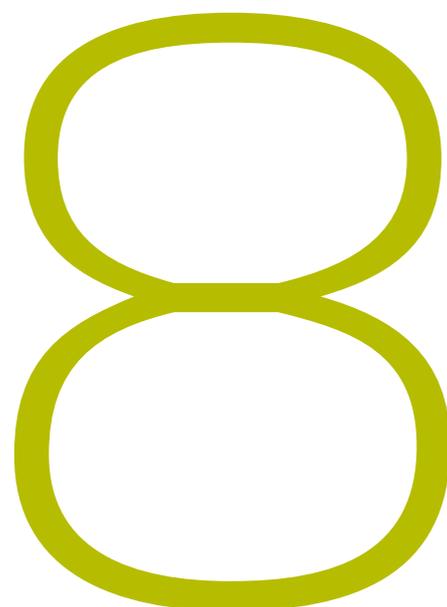
Source : Cour des comptes (à partir des chiffres du SdPSP)

En 2012, 57,3 % des pensions étaient versées à des titulaires domiciliés en Flandre, 34,6 % à des titulaires domiciliés en Wallonie, 6,7 % à des titulaires domiciliés à Bruxelles et 1,4 % à des titulaires séjournant à l'étranger.

Les titulaires domiciliés en Région de Bruxelles-Capitale percevaient la pension de retraite ou de survie moyenne la plus élevée.

Mission juridictionnelle de la Cour des comptes

Chapitre



Malgré des rappels signalant aux administrations et aux ministres les comptes de comptables en retard, certains services accusent encore du retard en matière de transmission des comptes.

Concernant les recettes fiscales, seule l'Administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines avait transmis à la Cour au 30 septembre 2013 la totalité de ses comptes de 2012 et des années antérieures. Une partie des attestations de vérification approfondie faisait cependant défaut. Pour les recettes non fiscales, seuls 402 des 510 comptes 2012 lui étaient parvenus. En dépenses, 138 comptes 2012 avaient été transmis pour les 148 gestions concernées. Enfin, 42 comptes en matières 2012 sur 57 ont été rendus. En outre, à la même date, 67 comptes divers relatifs à des années antérieures à 2012 devaient encore être soumis à la Cour.

En 2012, la Cour des comptes a reçu des autorités compétentes quatre décisions de ne pas citer à comparaître des comptables dans le compte desquels un débet avait été constaté. Au total, les débet se sont élevés à 1.881,13 euros. Concernant un débet de 62.601,06 euros constaté en 2007 dans le compte d'une comptable du SPF Intérieur, l'autorité compétente n'a pas pris de décision de citation ou de non-citation. Par conséquent, l'intéressée a reçu décharge définitive cinq ans après avoir cessé ses fonctions de comptable.

1 Contexte

La Cour des comptes contrôle les comptes des comptables en deux phases successives distinctes.

Dans la phase administrative, la Cour des comptes arrête les comptes des comptables. À cette fin, ces derniers lui transmettent leurs comptes périodiquement, ainsi qu'en cas de déficit et de cessation de leurs fonctions. La Cour établit si les comptables sont quittes, en avance ou en débet. Elle envoie ensuite les comptes arrêtés à l'autorité compétente.

Dans la phase juridictionnelle, la Cour des comptes apprécie la responsabilité du comptable à l'égard des débet qu'elle a constatés dans son compte. L'autorité compétente doit citer le comptable en débet à comparaître devant la Cour. Elle ne le fait pas lorsqu'elle estime que le comptable peut se prévaloir de la force majeure ou lorsque le déficit n'excède pas 1.250 euros. Lorsque l'autorité compétente cite le comptable devant la Cour, une procédure publique et contradictoire est mise en place. Au terme de celle-ci, le comptable peut être condamné à rembourser tout ou partie du déficit. Lorsque l'autorité compétente s'abstient de citer le comptable, elle en avise la Cour par un écrit motivé, accompagné de toutes les pièces justificatives. La Cour des comptes en fait rapport dans son Cahier.

2 Phase administrative : transmission et arrêt des comptes des comptables

2.1 Justification des opérations comptables

Toutes les recettes et dépenses de l'État sont réalisées par des comptables justiciables de la Cour des comptes. Ils sont tenus de rendre compte de leur gestion selon une périodicité définie et en cas de fin de gestion ou de déficit.

Les comptables en deniers sont chargés de percevoir les recettes. Par ailleurs, certaines dépenses sont effectuées par des comptables au moyen d'avances mises à leur disposition²⁴⁵. Enfin, le matériel appartenant à l'État et non mis en service est géré par des comptables en matières.

Les recettes perçues en 2012 par l'ensemble des comptables de l'autorité fédérale s'élèvent à 153,7 milliards d'euros, dont 133,0 milliards d'euros de recettes fiscales et 20,7 milliards d'euros de recettes non fiscales.

En 2012, des dépenses ont été effectuées pour 52,1 millions d'euros par le biais des comptes des comptables d'avances de fonds, dont environ 22,5 millions d'euros au SPF Justice et 29 millions d'euros au ministère de la Défense.

2.2 Retards dans la transmission des comptes

Dans de nombreux cas, les délais de transmission des comptes ne sont pas respectés. L'article 42 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral dispose que les comptes doivent être remis à la Cour des comptes avant le 1^{er} mars de l'année qui suit celle pour laquelle ils sont formés. Pour illustrer l'ampleur de l'arriéré, le tableau ci-après établit un relevé du nombre total de gestions et du nombre de comptes afférents à 2012 et aux années antérieures qui n'avaient pas encore été transmis à la Cour des comptes au 30 septembre 2013. Ce tableau ne comprend pas les comptables fiscaux, qui sont repris dans le tableau 3.

²⁴⁵ Ces avances sont régies non plus par l'article 15, 2^o, de la loi du 29 octobre 1846 relative à l'organisation de la Cour des comptes (reddition des comptes tous les quatre mois), mais par l'article 66 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral (reddition annuelle des comptes).

Tableau 1 – Nombre de gestions en retard par SPF et SPP et par catégorie de comptes, hors recettes fiscales (situation au 30 septembre 2013)

SPF et SPP	Nombre total de gestions			Nombre de gestions en retard					
				Comptes 2012 non transmis			Comptes d'avant 2012 non transmis		
	Deniers*	Matières	Avances de fonds	Deniers*	Matières	Avances de fonds	Deniers*	Matières	Avances de fonds
	* recettes non fiscales								
SPF Chancellerie du Premier ministre	7	0	1						
SPF Justice	82	41	84	42	13	7	39	6	5
SPF Intérieur	63	0	17						
SPF Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement	158	0	2	56			7		1
Défense	5	3	1						
Police fédérale	3	2	1						
SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie	30	1	2	1	1	1	2		1
SPF Mobilité et Transports	20	0	2						
SPF Emploi, Travail et Concertation sociale	23	0	1						
SPF Finances - trésorerie	36	3	1	3	1		3	1	
SPP Politique scientifique	17	0	3	5		2	1		1
Régie des bâtiments	1	0	0						
Finances – secrétariat général	9	7	0						
SPF Sécurité sociale	12	0	6						
SPF Santé publique, Sécurité de la chaîne alimentaire et Environnement	25	0	23						
SPF Personnel et Organisation	4	0	2						
SPF Technologie de l'information et de la communication	2	0	0						
SPF Intégration sociale, Lutte contre la pauvreté et Économie sociale	11	0	1	1					
SPF Budget et Contrôle de la gestion	2	0	1						
Total	510	57	148	108	15	10	52	7	8

Source : Cour des comptes

Tableau 2 – Nombre de gestions des recettes fiscales en retard au 30 septembre 2013

Administration	Nombre de gestions	Comptes manquants			
		2012	2011	2010	2009
TVA, Enregistrement et Domaines	312				
Douanes et Accises	1	1			
Impôts directs	213	213	213	34	1
Impôts directs – droits constatés direction de Bruxelles	21	21	21	21	
Total	547	235	234	55	1

Source : Cour des comptes

2.3 Cas particuliers de retard

2.3.1 *SPF Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au développement*

Une cinquantaine des quelque 130 comptes en deniers 2012 des postes diplomatiques et consulaires qui devaient être transmis à la Cour font encore défaut.

L'administration tente de résorber l'arriéré dans la transmission des comptes pour trois gestions en deniers relatives aux droits consulaires antérieures à 2012.

2.3.2 *SPF Finances*

Concernant les comptes non fiscaux, le retard le plus important concerne la Monnaie royale, dont le dernier compte en deniers transmis est celui de 2008.

Le dernier compte en deniers transmis par le service administratif à comptabilité autonome Fedorest concerne 2009.

En ce qui concerne les comptes en deniers de la TVA, de l'Enregistrement et des Domaines, bien que les comptes aient été transmis, une partie des attestations de vérification approfondie sur la base desquelles décharge peut être donnée au comptable en fin de gestion fait toutefois défaut.

La transmission des comptes en deniers des impôts directs accuse un arriéré de deux ans. Pour la direction de Bruxelles, il est de trois ans.

Les comptes en matières 2009, 2011 et 2012 du service Bruxelles-tabacs n'ont pas encore été transmis. Le compte 2010 a été transmis en mai 2013.

2.3.3 *SPF Justice*

La transmission des comptes de gestion en deniers des établissements pénitentiaires (« Masse des détenus ») accuse un arriéré de deux ans.

En ce qui concerne les comptes en matières, l'arriéré le plus important est enregistré à la prison de Saint-Gilles (en raison du remplacement tardif du comptable décédé). Les comptes

en matières des années 2009 à 2012 des établissements pénitentiaires de Marneffe et Saint-Hubert font également défaut.

Par ailleurs, sept comptes d'avances des prisons antérieurs à l'entrée du SPF Justice dans Fedcom font toujours défaut en 2012.

2.3.4 *SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie*

Malgré des demandes et lettres de rappel, les comptes d'avances de fonds 2009 et 2010 du Commissariat pour les expositions universelles n'ont pas été transmis. Les comptes 2011 et 2012 ont été transmis par le ministre de l'Économie, mais ne sont pas signés par le comptable et le commissaire général²⁴⁶.

2.3.5 *SPP Politique scientifique*

Les comptes en deniers 2006 à 2012 du Service national du congrès n'ont toujours pas été transmis. Pour rappel, le service est déchargé de toute mission depuis août 2006, mais n'a pas encore été formellement supprimé.

Les comptes définitifs des comptes d'avances à la suite du passage à Fedcom au 1^{er} janvier 2012 de même que les comptes d'avances dans Fedcom pour 2012 n'ont pas davantage été transmis.

3 Phase juridictionnelle

En 2012, la Cour des comptes a reçu des autorités fédérales compétentes quatre décisions de ne pas citer à comparaître des comptables dans le compte desquels un débet avait été constaté. Les montants des débet figurent dans le tableau ci-après.

Tableau 3 – *Comptes en débet par SPF pour lesquels l'autorité a décidé de ne pas citer à comparaître (montants en euros)*

SPF	Nombre	Montant total
SPF Finances	2	496,13
SPF Intérieur	1	400,00
SPF Justice	1	985,00
Total	4	1.881,13

Source : Cour des comptes

Toutes les décisions de ne pas citer à comparaître soumises à la Cour des comptes ont été motivées par référence à la force majeure dans le chef du comptable et/ou à la modicité du montant du déficit constaté. Toutes ces décisions s'appuyaient sur un examen de la responsabilité des comptables concernés.

Concernant un débet de 62.601,06 euros constaté en 2007 dans le compte d'une comptable du SPF Intérieur, l'autorité compétente n'a pas pris de décision de citation ou non. Par conséquent, l'intéressée a reçu décharge définitive cinq ans après avoir cessé ses fonctions de comptable.

²⁴⁶ La partie III de ce Cahier consacre un article spécifique à la gestion financière de l'exposition internationale de Yeosu.

Autres catégories de services

PARTIE



Services de l'État à gestion
séparée et organismes
d'intérêt public

Divers services de l'État à gestion séparée transmettent leurs comptes avec retard à la Cour des comptes. Au 30 septembre 2013, la Cour disposait des comptes 2012 de 20 services sur les 29 attendus.

Les délais légaux et réglementaires régissant la transmission des comptes des organismes publics ne sont pas suffisamment respectés. Au 30 septembre 2013, la Cour des comptes disposait, pour 2012, de 29 des 53 comptes attendus. Pour 2011 et 2010, respectivement sept et deux organismes n'avaient pas encore envoyé leurs comptes.

1 Comptes des services de l'État à gestion séparée

1.1 Contexte

Les services de l'État à gestion séparée (Segs) sont des services dont la gestion est, en vertu d'une loi particulière, distincte de celle des services d'administration générale (article 140 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État). Ils ne sont pas dotés d'une personnalité juridique propre et sont soumis aux règles de gestion fixées par le Roi, sur proposition du ministre des Finances et des ministres dont ces services relèvent. Un seul service de l'État est doté du statut d'entreprise publique en application de l'article 108 de cette loi.

1.2 Transmission des comptes

Les réglementations spécifiques des différents services de l'État à gestion séparée et de l'entreprise publique Monnaie royale de Belgique ne prévoient pas toutes le même calendrier d'établissement, d'approbation et de transmission des comptes annuels. Elles contiennent cependant toutes des dispositions de nature à garantir une reddition des comptes de ces services en temps voulu en vue de leur intégration au compte général de l'État. Ce compte général doit être transmis à la Cour des comptes avant le 30 juin de l'année qui suit²⁴⁷. Fin 2012, 28 services de l'État à gestion séparée et une entreprise d'État étaient opérationnels^{248 249}.

²⁴⁷ Article 72 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

²⁴⁸ Déchargé de toute mission depuis août 2006, le Service national des congrès n'a pas encore été aboli formellement. Le dernier compte transmis à la Cour est celui de 2005. Le service de l'État chargé de la gestion des habilitations de sécurité, des attestations de sécurité et des avis de sécurité, créé par la loi-programme du 22 décembre 2008, n'est toujours pas opérationnel faute d'arrêté royal.

²⁴⁹ Le Centre d'étude et de documentation Guerre et sociétés contemporaines (Ceges) a été créé par arrêté ministériel. Il ne s'agit pas d'un service de l'État à gestion séparée au sens de l'article 140 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État. Sa gestion n'a pas été séparée par une loi spéciale de celle des services de l'administration générale. Le Ceges fonctionne comme un service autonome et est rattaché au pool de documentation du SPP Politique scientifique. Sur base de l'arrêté ministériel, il suit les règles de gestion propres aux établissements scientifiques de ce SPP. L'article 419 de la loi-programme du 24 décembre 2002 a certes intégré le Ceges aux Archives générales du Royaume comme département spécialisé de l'établissement scientifique de l'État, mais les modifications de la législation nécessaires pour que ce nouveau cadre statutaire entre en vigueur n'ont pas encore été apportées. Le Ceges est repris en raison de la spécificité de la situation et étant donné que son budget figure au tableau 4 (budgets des services d'État à gestion séparée) des tableaux annexés au budget général des dépenses de l'État fédéral.

Au 30 septembre 2013, la situation en matière de transmission des comptes officiels 2012, 2011 et 2010 était la suivante :

Service	Abréviation	2010	2011	2012
Archives générales du Royaume et Archives de l'État dans les provinces	AGR	X	X	X
Bibliothèque royale de Belgique	BRB	X	X	X
Bureau de sélection de l'administration fédérale	Selor	X	X	X
Centre de conférences internationales Egmont II-Palais d'Egmont	Egmont	X	X	X
Centre de presse international	CPI	X	X	
Centre d'études et de documentation Guerre et Sociétés contemporaines	Ceges	X	X	X
Centre fédéral de connaissances pour la sécurité civile	CFCSC	X	X	X
Fed+	FED+	X	X	X
Fedorest (*)	Fedorest			
Fonds monétaire	Fonds monétaire	X	X	X
Institut d'aéronomie spatiale de Belgique	IASB	X	X	
Institut national de criminalistique et de criminologie	INCC	X		
Institut royal des sciences naturelles de Belgique	IRSNB	X	X	X
Institut royal du patrimoine artistique	Irpa	X	X	X
Institut royal météorologique de Belgique	IRM	X	X	X
Monnaie royale de Belgique	MRB			
Musée royal d'Afrique centrale	MRAC	X	X	X
Musée royal de l'armée et d'histoire militaire	MRA	X		
Musées royaux d'art et d'histoire	MRAH	X	X	X
Musées royaux des beaux-arts de Belgique	MRBAB	X	X	X
Observatoire royal de Belgique	ORB	X	X	X
Régie du travail pénitentiaire	RTP			
Réseau télématique belge de la recherche	Belnet	X	X	X
Secrétariat polaire	SP	X	X	X
Service central de traduction allemande	SCTA	X	X	
Service de l'État à gestion séparée chargé de la gestion des cartes d'identité	EID	X	X	X
Service de l'État à gestion séparée chargé de la gestion des passeports, des visas, des cartes d'identité pour les Belges à l'étranger et des légalisations	Aff. Cons.			
Service de restauration et d'hôtellerie de la Défense	SRHD	X	X	X
Service d'information scientifique et technique	SIST	X	X	X

(*) Les comptes 2009 de Fedorest font également défaut.

Source : Cour des comptes

2 Organismes d'intérêt public

2.1 Contexte

Les 23 organismes opérationnels des catégories A, B, C et D, régis en 2012 par la loi du 16 mars 1954²⁵⁰, ainsi que dix institutions sui generis, sont tenus de transmettre leurs comptes annuels à la Cour en vertu d'une disposition spéciale. Vingt autres organismes publics doivent transmettre leurs comptes annuels à la Cour à partir de 2012 en application de l'article 5, § 3, de la loi organique de la Cour des comptes²⁵¹.

Comme dans les Cahiers précédents, la Cour des comptes examine le respect des délais légaux pour la transmission des comptes par ces organismes publics fédéraux au 30 septembre 2013²⁵².

Comme les années précédentes, la Cour des comptes constate qu'il n'a pas été donné suffisamment suite à la recommandation générale d'accélérer la procédure administrative entre la confection et la transmission des comptes à la Cour et d'amener les différentes parties concernées à se mettre d'accord sur des nouvelles procédures.

Il convient également de veiller à ce que le réviseur d'entreprises puisse intervenir dans des délais qui soient compatibles avec les délais légaux fixés pour la confection et la transmission des comptes des organismes.

2.2 Respect des délais légaux

2.2.1 Cadre légal et réglementaire

Les dates d'établissement, d'approbation et de transmission des documents budgétaires et des comptes sont fixées dans les dispositions légales et réglementaires suivantes:

- loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public ;
- arrêté royal du 5 août 1986 portant règlement général sur le budget et la comptabilité des organismes d'intérêt public appartenant à la catégorie D, visée par la loi du 16 mars 1954 ;
- diverses dispositions légales et réglementaires applicables aux institutions fédérales sui generis.

Les délais pour la transmission des comptes des organismes d'intérêt public à la Cour des comptes sont les suivants:

- pour les organismes de catégories A, B, C et D, le 31 mai de l'année qui suit l'exercice ;
- pour les institutions fédérales sui generis, des dates précises de transmission sont seulement imposées à l'IBPT et au MNFB (31 mai x+1), à la CNPG et à la CNC (31 mars x+1)²⁵³ ;

²⁵⁰ Loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public.

²⁵¹ Ces organismes doivent transmettre leurs comptes annuellement à la Cour en vertu de l'article 5, § 3, de la loi organique de la Cour des comptes et pour la première fois ceux de l'année 2012. Des lettres leur ont été adressées en ce sens le 20 juin 2012. Une deuxième liste d'organismes visés à l'article 5, § 3, est en préparation. Voir à cet égard : Cour des comptes, 169^e Cahier, p. 241 – 245.

²⁵² Dans le 169^e Cahier, la situation de la transmission des comptes pour l'année 2011 avait été arrêtée au 31 octobre 2012.

²⁵³ Lorsque la loi organique ne précise aucun délai pour la transmission des comptes, la Cour des comptes prend pour référence le 30 juin x+1, par analogie au délai de transmission prévu pour le compte général à l'article 72 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

- pour les organismes publics fédéraux qui transmettent des comptes en application de l'article 5, § 3, de la loi organique de la Cour des comptes, aucun délai de transmission n'a été fixé²⁵⁴.

2.2.2 Analyse des délais de transmission

La Cour des comptes devait recevoir les comptes 2012 de 53 institutions. Au 30 septembre 2013, 24 organismes n'avaient pas encore transmis les comptes 2012²⁵⁵. Seuls dix des comptes transmis ont été reçus dans les délais légaux. Pour les années comptables 2011 et 2010, les comptes de respectivement sept et deux organismes font encore défaut.

Organisme	Abréviation	2010	2011	2012 à temps	2012 retard <1 mois	2012 retard >1 mois
Catégorie A						
Agence fédérale d'accueil des demandeurs d'asile	Fedasil	X	X			
Agence fédérale des médicaments et des produits de santé	AFMPS	X	X	X		
Agence fédérale pour la sécurité de la chaîne alimentaire	Afsca	X	X			X
Bureau fédéral du plan	BFP	X	X	X		
Régie des bâtiments	Régie	X				
Service des pensions du secteur public	SdPSP	X				
Catégorie B						
Bureau d'intervention et de restitution belge	Birb	X	X	X		
Centre fédéral d'expertise des soins de santé	KCE	X	X	X		
Fonds de vieillissement	FV	X	X			X
Fonds des accidents médicaux ⁽¹⁾	FAM	X				
Institut des vétérans – Institut national des invalides de guerre, anciens combattants et victimes de guerre	IV-Inig	X				
Institut géographique national	IGN	X	X			X
Institut pour l'égalité des femmes et des hommes	IEFH	X	X	X		
Office central d'action sociale et culturelle du ministère de la Défense	OCASC	X	X			X
Orchestre national de Belgique	ONB	X	X			X

²⁵⁴ La Cour a demandé aux organismes visés de lui transmettre annuellement les comptes avant le 30 juin de l'année qui suit l'année à laquelle ils se rapportent. Il ne peut être dérogé à cette date, sauf si d'autres dispositions législatives ou réglementaires rendent le respect du délai impossible.

²⁵⁵ Dans certains cas, la Cour des comptes dispose de comptes officieux transmis. Dans la suite de l'analyse, seuls les comptes officiels transmis par voie régulière à la Cour des comptes sont pris en considération.

Organisme	Abréviation	2010	2011	2012 à temps	2012 retard <1 mois	2012 retard >1 mois
Théâtre royal de la Monnaie	TRM	X	X			
Catégorie C						
Agence fédérale de contrôle nucléaire	AFCN	X	X			
Bureau de normalisation	NBN	X	X	X		
Fonds de participation	FP	X	X			X
Office de contrôle des mutualités	OCM	X	X		X	
Office national du ducroire	OND	X	X			X
Catégorie D						
Caisse spéciale de compensation pour allocations familiales en faveur des travailleurs occupés dans les entreprises de batellerie	CSP4					
Caisse spéciale de compensation pour allocations familiales en faveur des travailleurs occupés dans les entreprises de chargement, déchargement et manutention de marchandises dans les ports, débarcadères, entrepôts et stations	CSP1	X	X			
Institutions fédérales suisses						
Caisse nationale des calamités	CNC	X	X			X
Caisse nationale des pensions de guerre	CNPG	X	X		X	
Conseil national du travail	CNT	X	X			X
Fonds des rentes	Fonds des rentes	X	X	X		
Institut belge des services postaux et des télécommunications ⁽²⁾	IBPT					
Institut de formation judiciaire	IFJ	X	X		X	
Institut des comptes nationaux	ICN	X	X	X		
Mémorial national du fort de Breendonk	MNFB	X				
Patrimoine de l'école royale militaire	PERM	X	X			X
Service de médiation de l'énergie	SME	X	X	X		

Organisme	Abréviation	2010	2011	2012 à temps	2012 retard <1 mois	2012 retard >1 mois
Autres institutions publiques fédérales						
Académie royale des sciences d'outre-mer	Arsom	n.a.	n.a.			X
Centre d'étude de l'énergie nucléaire	CEN	n.a.	n.a.		X	
Centre d'étude et de recherches vétérinaires et agrochimiques	Cerva	n.a.	n.a.			
Centre pour l'égalité des chances et la lutte contre le racisme	CECLR	n.a.	n.a.			
Cinémathèque royale de Belgique	CRB	n.a.	n.a.			
Commission de régulation de l'Électricité et du gaz	Creg	n.a.	n.a.			
Conseil central de l'économie	CCE	n.a.	n.a.			
Conseil supérieur des indépendants et des PME	CSIPME	n.a.	n.a.	X		
Donation royale	DR	n.a.	n.a.			X
Egov	Egov	n.a.	n.a.			
Fedesco	Fedesco	n.a.	n.a.			
FIF - FSI	FIF – FSI	n.a.	n.a.			
Fonds de réduction du coût global de l'énergie	FRCGE	n.a.	n.a.			
Fonds d'aide médicale urgente	Famu	n.a.	n.a.			
Fonds social gasoil de chauffage, pétrole lampant et propane en vrac	Fonds Chauffage	n.a.	n.a.			
Institut scientifique de santé publique belge - patrimoine	WIV-ISP	n.a.	n.a.			
Institution royale de Messines	IRDM	n.a.	n.a.			
Jardin botanique national de Belgique- patrimoine	JBNB-P	n.a.	n.a.		X	
Société fédérale de participations et d'investissement	SFPI	n.a.	n.a.			X
Sopima	Sopima	n.a.	n.a.			

n.a.: non applicable, car pas d'obligation (annuelle) de transmission des comptes à la Cour des comptes

(1) Le Fonds a été institué par la loi du 31 mars 2010 relative à l'indemnisation des dommages résultant de soins de santé. Il a été lancé progressivement et n'a été pleinement opérationnel qu'au 1^{er} septembre 2012. Les premiers comptes attendus sont ceux de 2010.

(2) Tous les comptes 2005 à 2012 de l'IBPT font défaut.

2.3 Conclusions et recommandations

Malgré une insistance répétée au fil de ses Cahiers précédents, la Cour constate cette fois encore l'absence d'une amélioration significative du respect des délais légaux ou réglementaires en matière d'établissement, d'approbation et de transmission des comptes annuels des organismes publics fédéraux. La plupart des comptes des organismes qui doivent transmettre pour la première fois leurs comptes en vertu de l'article 5, § 3, manquent encore.

Les retards sont liés aux procédures administratives de confection et de transmission des comptes et aussi, dans certains cas, au délai de la certification par le réviseur d'entreprises.

La Cour des comptes attire l'attention sur la nécessité de fournir des efforts supplémentaires pour que les délais de transmission des comptes annuels soient respectés, afin de se préparer à l'entrée en vigueur de la loi sur la comptabilité du 22 mai 2003, qui impose des délais encore plus stricts²⁵⁶.

²⁵⁶ En vertu de l'article 93, § 1^{er} et 2, de la loi sur la comptabilité du 22 mai 2003, le ministre du Budget doit soumettre les comptes approuvés des organismes administratifs publics au contrôle de la Cour avant le 31 mars de l'année x+1.

Audits thématiques et financiers

PARTIE



Impact financier des mesures
d'aide prises dans le cadre de la
crise financière et pour garantir la
stabilité financière de la zone euro

Les mesures prises par l'État pour soutenir le secteur financier consistent en des prises de participation, des prêts et des octrois de garantie.

L'État a apporté son soutien à la Grèce par le biais de prêts bilatéraux.

La Belgique participe également à la facilité européenne pour la stabilité financière (EFSF) et au mécanisme européen de stabilité (MES) créés pour soutenir les États de la zone euro en difficulté.

Au 31 mai 2013, les différentes interventions de l'État se sont élevées globalement à 30,9 milliards d'euros et les recettes liées à ces interventions à 16,2 milliards d'euros.

1 Contexte

Le présent article est une actualisation des articles publiés depuis 2009 par la Cour des comptes sur l'impact des mesures d'aide prises dans le cadre de la crise financière et pour soutenir la stabilité financière de la zone euro. Le précédent rapport a été publié dans le 169^e Cahier de la Cour des comptes²⁵⁷.

Sauf indication contraire, les données financières mentionnées dans ce rapport sont arrêtées au 31 mai 2013.

Cet article, comme les précédents, présente tous les flux financiers, tant en recettes qu'en dépenses, qui découlent des mesures d'aide au secteur financier et à la zone euro.

Dans le cadre de la procédure contradictoire, le projet de rapport a été envoyé le 10 juillet 2013 au Premier ministre, au ministre des Finances, au ministre du Budget et au président du SPF Finances. Le Premier ministre et le président du SPF Finances ont fait part de leurs commentaires, qui ont été intégrés dans l'article.

2 Participations dans le capital de certaines institutions financières

2.1 Aperçu des participations dans certaines institutions financières

	Montants investis par l'État (en millions d'euros)	Participation de l'État dans le capital au 31 mai 2013	Nombre d'actions détenues par la SFPI au 31 mai 2013
Dexia SA	3.915,0	50,02 %	15.453.804.202
Belfius	4.000,0	100 %	359.412.616
BNP Paribas Fortis	2.356,1	25 %	120.810.289
BNP Paribas	7.166,4 ⁽¹⁾	9,99 %	124.129.681 ⁽²⁾
Vitrufin (ex-Ethias Finance) ⁽³⁾	500,0	25 %	500.001

²⁵⁷ Cour des comptes, 169^e Cahier, Volume I, p. 197-218. Disponible sur www.courdescomptes.be.

	Montants investis par l'État (en millions d'euros)	Participation de l'État dans le capital au 31 mai 2013	Nombre d'actions détenues par la SFPI au 31 mai 2013
Royal Park Investments	740,0	43,53 %	3.700.000
Portefeuille vendu à Lone Star Fund			
Total	18.677,5		

SFPI : Société fédérale de participations et d'investissement.

- (1) 7.043,9 millions d'euros ont été financés par l'emprunt et 122,5 millions d'euros ont été financés par la vente d'actions reçues comme dividende.
- (2) Ce sont les actions BNP Paribas que la SFPI détient pour compte de l'État (en mission déléguée). La SFPI détient également 3.617.753 actions BNP Paribas pour compte propre (voir ci-après).
- (3) Vitrufin est un holding qui détient 100 % du capital de la compagnie d'assurance Ethias.

Source : SPF Finances

2.1.1 Dexia SA

Le 31 décembre 2012, Dexia SA a été recapitalisée à hauteur de 5,5 milliards d'euros par les États belge et français : 2,9 milliards d'euros pour la Belgique et 2,6 milliards d'euros pour la France. En 2008, l'État belge avait déjà recapitalisé Dexia pour 1,0 milliard d'euros.

Actuellement, les États belge et français détiennent respectivement 50,02 % et 44,40 % du capital du holding.

2.1.2 Royal Park Investments (RPI)

Le 26 avril 2013, les actionnaires du SPV Royal Park Investments (État belge, Ageas et BNP Paribas) ont décidé de vendre en bloc le portefeuille du SPV à Lone Star Funds (en partenariat avec Crédit Suisse). Ce portefeuille est composé de produits structurés transférés de Fortis au moment de la restructuration du groupe. Le montant de la vente a été réévalué à près de 6,8 milliards d'euros.

La plus-value générée par cette vente, c'est-à-dire la différence entre la valeur nette du portefeuille au moment de la vente et le capital investi par les actionnaires au moment de la création de la RPI, est estimée à près de 600 millions d'euros à répartir entre les trois actionnaires du SPV.

À l'issue de la transaction, l'État devrait recevoir près d'un milliard d'euros soit le remboursement de sa participation dans le capital (740 millions d'euros) et la plus-value (261 millions d'euros).

Afin de poursuivre les actions judiciaires intentées aux États-Unis contre des banques d'investissement pour informations incorrectes, la RPI ne sera pas dissoute après la vente de son portefeuille. Son capital devrait toutefois être ramené à 50 millions d'euros.

2.1.3 BNP Paribas

Ageas détenait une option qui lui permettait de bénéficier d'une plus-value sur 121 millions d'actions BNP Paribas détenues par l'État au-delà d'un cours de 66,67 euros, avant le 10 octobre 2016. Dans le cadre de la vente du portefeuille du SPV Royal Park Investments, Ageas a vendu cette option à la SFPI pour 144 millions d'euros.

En contrepartie, l'État a transféré 3.617.753 actions BNP Paribas que la SFPI détenait pour le compte de l'État dans son portefeuille, dans le capital de la SFPI²⁵⁸.

2.2 Dividendes versés à l'État (en millions d'euros)

	2008-2011	2012	2013	
			Estimations	Réalisations au 31 mai 2013
Dexia SA	Actions de bonus		-	-
BNP Paribas Fortis	96,7	51,9	64,1	64,1
BNP Paribas	481,2	153,3	186,2	186,2
SPV Royal Park Investments	-	-	-	-
Vitrufin	-	-	-	-
Total	577,9	205,2	250,3	250,3

Source : SPF Finances – Cour des comptes

Pour l'exercice 2012, BNP Paribas Fortis et BNP Paribas ont annoncé le paiement d'un dividende de respectivement 0,53 et 1,5 euro par action.

Suivant les termes de la convention qu'elle a signée avec ses actionnaires au moment de la vente de son portefeuille, la Royal Park Investments pourrait, sous certaines conditions, verser un dividende de 200 millions d'euros à répartir entre les trois actionnaires. La part qui reviendrait à l'État n'a pas été reprise dans les estimations pour l'année 2013.

Dexia SA et Vitrufin n'ont pas annoncé le paiement d'un dividende pour l'exercice 2012.

²⁵⁸ Les 3.617.753 actions représentaient une valeur de 145,4 millions d'euros, soit le prix d'achat de l'option majoré de 1 %. Les actions ont été évaluées à un cours moyen de 40,20175 euros/action.

3 Prêts accordés par l'État à certaines institutions financières

3.1 Remboursement et intérêts des prêts octroyés par l'État (en millions d'euros)

		Montants prêtés par l'État	Remboursements et intérêts			Solde des prêts
			2008-2011	2012	31 mai 2013	
Royal Park Investments	Capital	5.001,7	4.645,7	0,0	0,0	0,0 ⁽ⁱ⁾
	Intérêts		11,9	0,0	0,0	-
Kaupthing	Capital	160,0	120,7	12,8	0,1	26,4
	Intérêts		3,0	0,7	0,1	-
KBC	Capital	3.500,0	0,0	3.500,0	0,0	0,0
	Primes de remboursement		0,0	525,0	0,0	-
	Intérêts		297,8	297,8	245,5	-
Vitrufin	Capital	81,6	-	-	0,0	81,6
	Intérêts		-	-	6,1	-
	Total	8.743,3	5.079,1	4.336,3	251,8	108,0

(i) Le prêt accordé en 2008 à la RPI a totalement été remboursé en 2009. La différence de 356 millions d'euros représente une perte de change.

Source : SPF Finances – Cour des comptes

En 2012, KBC a remboursé la totalité du prêt accordé par l'État et a payé une prime de remboursement de 525 millions d'euros.

Étant donné que KBC versera en 2013 un dividende à ses actionnaires pour l'exercice 2012, la banque a payé un intérêt sur les montants prêtés par l'État entre le 1^{er} janvier et le 17 décembre 2012 (date du dernier remboursement), soit 245,5 millions d'euros.

4 Garanties accordées par l'État à certaines institutions financières

4.1 Aperçu des garanties accordées par l'État

Garantie	Maximum fixé par la réglementation ou les conventions	Garanties en cours au 31 mai 2013
Dépôts bancaires	100.000 euros par personne et par institution financière	Idem
Assurance sur la vie (branche 21)	100.000 euros par preneur d'assurance et par compagnie d'assurances	Idem
Capital des sociétés coopératives agréées	100.000 euros par membre individuel d'une société coopérative membre du Fonds spécial	Idem

Garantie	Maximum fixé par la réglementation ou les conventions	Garanties en cours au 31 mai 2013
Dexia (refinancement interbancaire – garantie 2008) (en extinction)	6,0 milliards d'euros	6,0 milliards d'euros
Dexia SA et Dexia Crédit Local (refinancement interbancaire)	43,7 milliards d'euros	33,0 milliards d'euros
KBC (portefeuille de produits structurés)	15,1 milliards d'euros	7,1 milliards d'euros
Royal Park Investments (la garantie s'est terminée le 13 août 2013)	5,8 milliards de dollars et 236 millions de livres sterling	1,4 milliard de dollars, soit 1,1 milliard d'euros
Ageas (garantie sur les obligations contractées par Ageas vis-à-vis de BNP Paribas Fortis)	2,3 milliards d'euros	0,9 milliard d'euros
Banque nationale (fourniture de liquidités d'urgence)	Montant variable déterminé par les lignes de crédit accordées par la Banque nationale aux banques en difficulté	Montant variable déterminé par les lignes de crédit accordées par la Banque nationale aux banques en difficulté

Source : SPF Finances et Cour des comptes

4.1.1 **Dexia**

En novembre 2012, les gouvernements belge, français et luxembourgeois ont convenu que :

- Les États accorderont une garantie définitive de maximum 85 milliards d'euros à certains emprunts émis par Dexia Crédit Local.
- La répartition entre les États sera de 51,41 % pour la Belgique (43,7 milliards d'euros), 45,59 % pour la France et 3 % pour le Luxembourg.
- La commission mensuelle de garantie est fixée à 0,05 %.

En 2011, les États avaient accordé une garantie temporaire de maximum 55 milliards d'euros (dont 33,3 milliards d'euros pour la Belgique) rémunérée à un taux variant selon la maturité (entre 0,7 % et 1,4 %).

4.1.2 **BNP Paribas Fortis**

En décembre 2012, l'État et BNP Paribas Fortis ont conclu un accord sur la fin anticipée de l'accord de garantie relatif au portefeuille de produits structurés détenu par la banque (dénommé Fortis IN) par lequel l'État garantissait les pertes sur ce portefeuille pour un maximum de 1,5 milliard d'euros.

4.1.3 **Royal Park Investments (RPI)**

Afin d'assurer son financement, la RPI émet des *commercial papers* (titres à court terme) garantis par l'État. La garantie porte sur un maximum de 5,8 milliards de dollars américains et 236 millions de livres sterling (soit 4,8 milliards d'euros). Suite à la vente du portefeuille de produits structurés à Lone Star Funds, la RPI n'émettra plus de nouveaux *commercial papers* et ne devra plus recourir à la garantie de l'État. Toutefois, la garantie a

continué à courir sur le programme de *commercial papers* jusqu'à l'extinction du dernier *commercial paper* prévue le 13 août 2013. En 2012, la RPI a versé 34,3 millions d'euros à l'État à titre de rémunération de garantie.

4.1.4 KBC

Depuis 2009, l'État garantit le portefeuille de *Collateralised Debt Obligations* (CDO) de KBC contre une prime annuelle de 340,8 millions d'euros.

Le 20 décembre 2012, l'État et KBC ont annoncé que la convention de garantie a été revue. Si KBC est en mesure de diminuer le nombre de CDO garantis par l'État, KBC pourrait bénéficier d'une remise sur les primes restant dues. Cette remise de prime sera calculée le 30 juin 2014 et sera déduite des primes à payer en décembre 2014 et juin 2015.

Depuis 2009, deux CDO sont arrivés à échéance et KBC a mis fin à huit CDO. Au 30 mai 2013, l'État garantit un portefeuille composé de cinq CDO pour un risque maximum de 7,1 milliards d'euros.

4.2 Rémunération des garanties octroyées par l'État (en millions d'euros)

Garantie	2008-2011	2012	2013	
			Estimations (date prévue)	Réalisations au 31 mai 2013
Fonds spécial de protection des dépôts et des assurances sur la vie				
Droit d'entrée des établissements financiers	313,5	0,0	0,0	0,0
Contribution annuelle des établissements financiers	651,5	837,9	445,6 (juin 2013)	0,0
Droit d'entrée des compagnies d'assurances	23,2	0,0	0,0	0,0
Contribution annuelle des compagnies d'assurances	163,3	160,0	161,2	161,2
Droit d'entrée des sociétés coopératives	1,5	0,0	0,0	0,0
Contribution annuelle des sociétés coopératives	0,6	2,2	0,0	0,0
Fonds de résolution	-	238,4	250,3 (juin 2013)	0,0
Holding communal (2009-2010)	7,0	-	-	-
Dexia (refinancement interbancaire – garantie 2008) (en extinction)	676,7	106,8	61,6	32,1
Dexia SA et Dexia Crédit Local (refinancement interbancaire)	-	368,1	149,0	139,7
Dexia SA (portefeuille de produits structurés gérés par FSA)	131,9	2,3	-	-
KBC (portefeuille de produits structurés)	852,0	340,8	340,8 (juin et décembre 2013)	0,0

Garantie	2008-2011	2012	2013	
			Estimations (date prévue)	Réalisations au 31 mai 2013
Ageas (garantie sur les obligations contractées par Ageas vis-à-vis de BNP Paribas)	10,2	2,2	1,1	0,7
BNP Paribas Fortis (produits structurés non transférés au SPV Royal Park Investments) (Fortis IN)	21,0	27,8	-	-
SPV Royal Park Investments (portefeuille de produits structurés transféré de Fortis)	67,2	34,3	28,6	15,3
Banque nationale (fourniture de liquidités d'urgence)		Garantie accordée à titre gracieux		
Total	2.919,6	2.120,8	1.438,2	349,0

Source : SPF Finances et Cour des comptes

5 Mesures pour soutenir la stabilité de la zone euro

5.1 Prêts bilatéraux à la Grèce

Entre mai 2010 et décembre 2011, les États de la zone euro (à l'exception de la Slovaquie)²⁵⁹ ont prêté 52,9 milliards d'euros à la Grèce.

La Belgique a prêté 1,9 milliard d'euros, soit une contribution d'environ 3,6 %.

Ce programme était constitué de six prêts dont les conditions initiales étaient fixées dans la *Loan Facility Agreement* du 10 mai 2010 :

- période de grâce (entre le versement du capital et le premier remboursement) : 3 ans ;
- durée du prêt (entre le versement du capital et le dernier remboursement) : 5 ans ;
- intérêts : Euribor 3 mois +3 % pour les trois premières années, puis Euribor 3 mois +4 %.

Le 12 décembre 2012, l'Eurogroup a décidé d'encore assouplir les conditions des prêts :

- période de grâce : 10 ans ;
- durée du prêt : 30 ans ;
- intérêts : Euribor 3 mois +0,5 % (à partir du 15 décembre 2012).

5.2 Autres mesures

Les États membres de la zone euro se sont engagés en février 2012 à transférer à la Grèce l'équivalent des profits sur les titres gouvernementaux grecs détenus par leurs banques centrales. À cet effet, la Belgique devait verser 52,5 millions d'euros en 2013, dont 28,5 millions d'euros relatifs à 2012.

²⁵⁹ L'Irlande et le Portugal n'ont pas été en mesure de participer à tout le programme.

En outre, en novembre 2012, ils se sont également engagés à transférer à la Grèce, via un compte spécial, l'équivalent des revenus provenant des avoirs en *Securities Market Program* (SMP)²⁶⁰ des banques nationales de l'Eurosystème, portant sur des obligations du gouvernement grec. À ce titre, la Belgique devait verser 77 millions d'euros en 2013.

5.3 Aperçu des interventions de la facilité européenne pour la stabilité financière (en milliards d'euros)

L'*European Financial Stability Facility* (EFSF) est une société anonyme de droit luxembourgeois qui a pour objet de faciliter ou de fournir du financement aux États membres de l'Union européenne en difficulté financière, dont la devise est l'euro.

L'EFSF n'est pas une structure permanente. Elle fonctionne actuellement de manière purement administrative et sera dissoute lorsque la Grèce, l'Irlande et le Portugal ne devront plus bénéficier de mesures de soutien.

	Montant maximum des interventions autorisées par les États	Montant des interventions au 31 mai 2013	Émissions de l'EFSF pour financer les interventions au 31 mai 2013
Programme d'aide :			105,6
Grèce	61,1	44,5	
Irlande	17,7	12,8	
Portugal	26,0	19,0	
Private Sector Involvement (PSI) :			15,0
Grèce	35,5	34,7	
Recapitalisation du secteur bancaire :			48,2
Grèce	50,0	48,2	
Total	190,3	159,2	168,8

Source : EFSF et Cour des comptes

Les programmes d'aide sont principalement des versements en espèces financés essentiellement par des emprunts émis par l'EFSF sur les marchés financiers.

Le soutien au PSI consiste en des titres émis par l'EFSF et remis aux investisseurs qui ont échangé des titres de la dette grecque en 2012.

Le soutien à la recapitalisation du secteur bancaire grec se fait également par le biais de titres émis par l'EFSF. Ces titres sont remis au *Hellenic Financial Stability Fund* qui se charge de les transférer aux banques en difficulté. Ces titres permettent notamment aux banques de se refinancer auprès de la BCE.

Tous les titres émis par l'EFSF sont garantis par les États (intérêts et capital). La part de la Belgique dans la garantie est actuellement fixée à 3,72 %.

²⁶⁰ Le programme SMP a permis de racheter sur le marché secondaire des obligations émises par des États de la zone euro, dont la Grèce.

Étant donné que les garanties accordées par la Belgique à l'EFSF ne sont pas reprises dans la comptabilité générale de l'État, la Cour des comptes n'est pas en mesure de déterminer le montant de ces garanties.

Comme l'EFSF n'est pas une institution financière internationale mais une société privée, Eurostat considère que la dette émise par l'EFSF doit être comptabilisée dans la dette brute consolidée (dette Maastricht) des pays qui garantissent les emprunts souscrits par l'EFSF à concurrence de leur part dans cette garantie²⁶¹. Cette dette (4,9 milliards en 2012) est incorporée par la BNB dans la dette consolidée.

5.4 Aperçu des interventions du mécanisme européen de stabilité (en milliards d'euros)

Les missions du mécanisme européen de stabilité (MES) sont similaires à celles de l'EFSF. La différence est que le MES est une structure permanente qui a la forme d'une organisation intergouvernementale de droit public international. Le MES a été inauguré le 8 octobre 2012.

	Montant maximum des interventions autorisées par les États	Montant des interventions au 31 mai 2013	Émissions du MES pour financer les interventions au 31 mai 2013
Programmes d'aide : Chypre	9,0	2,0	2,0
Recapitalisation du secteur bancaire : Espagne	100,0	41,3	38,8
Financement de l'EFSF			15,6
Total	109,0	43,3	56,4

Source : MES et Cour des comptes

Alors que le soutien à Chypre consiste en des versements en espèces, le soutien à l'Espagne consiste en des titres émis par le MES et transférés à un fonds public chargé de recapitaliser le secteur bancaire espagnol (*Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria*, FROB). Le FROB transfère ensuite les titres aux banques en difficulté.

Une partie des émissions du MES sert à financer l'EFSF. En effet, le programme d'émission de titres à court terme (les *bills*) lancé par l'EFSF en décembre 2011 a été repris par le MES.

Tous les titres émis par le MES sont implicitement garantis (capital et intérêts) mais le système de garantie est quelque peu différent de celui en vigueur pour l'EFSF : c'est le capital autorisé du MES qui fait office de garantie. Le capital autorisé est composé du capital libéré à verser par les États dans les premières années de la mise en place du mécanisme et du capital callable. Si le capital libéré n'est pas suffisant pour permettre au MES de rembourser ces créanciers, celui-ci pourra appeler du capital supplémentaire pour disposer des fonds nécessaires.

²⁶¹ Eurostat, *Treatment of the EFSF in national accounts, background note*, 27 janvier 2011.

La participation de la Belgique dans le capital libéré du MES s'élève à 2,8 milliards d'euros à payer en cinq tranches de 556,3 millions d'euros. La Belgique a déjà versé trois des cinq tranches, soit l'équivalent de 1,7 milliard d'euros au MES.

Étant donné que le MES est une institution internationale, Eurostat a estimé que les octrois de crédits du MES n'ont aucun impact sur la dette publique des États.

En effet, Eurostat considère que les dettes des États qui se financent auprès du MES sont comptabilisées comme des montants dus à une institution européenne. De plus, les emprunts conclus par le MES sur les marchés financiers sont repris dans la comptabilité du MES et ne doivent plus être repris dans les comptes des États²⁶². Toutefois, les emprunts émis par les États pour capitaliser le MES augmentent la dette publique de ces États.

6 Résultat financier des diverses mesures d'aide

Période	Institution	Opération	Montant (en millions d'euros)
<i>Flux de caisse sortants</i>			
2008-2009	Fortis, Dexia, Ethias, SPV Royal Park Investments	Injection de capital	- 11.640,0
2008	SFPI	Frais d'expertise (provisions)	- 20,0
2008	SPV Royal Park Investments	Octroi de crédit	- 5.001,7
2008	KBC	Octroi de crédit	- 3.500,0
2009	Kaupthing	Octroi de crédit	- 160,0
2010-2011	Grèce	Octroi de crédit (montant brut – <i>service fee</i>)	- 1.932,7
2010-2011	EFSF	Participation au capital	- 0,9
2011	Belfius	Entrée dans le capital	- 4.000,0
2011-2012	Apra Leven	Activation du Fonds spécial de protection des dépôts et des assurances sur la vie	- 16,9
2012	Vitrufin	Octroi de crédit	- 81,6
2012	Dexia	Injection de capital	- 2.915,0
2012-2013	Mécanisme européen de stabilité (MES)	Participation au capital	- 1.669,0
Total des flux de caisse sortants (au 31 mai 2013)			- 30.937,8
<i>Flux de caisse entrants</i>			
2009	SPV Royal Park Investments	Remboursement d'octroi de crédit	+ 4.645,7 ⁽¹⁾
2009	SPV Royal Park Investments	Intérêts	+ 11,9
2009-2013	Kaupthing	Remboursement d'octroi de crédit	+ 133,6
2009-2013	Kaupthing	Intérêts	+ 3,8

²⁶² Eurostat, *Eurostat's preliminary view on the recording of the future European Stability Mechanism*, 7 avril 2011.

Période	Institution	Opération	Montant (en millions d'euros)
2008-2013	Divers établissements financiers	Rémunérations pour règlement de garantie	+ 2.836,1
2008-2013	Caisse des dépôts et consignations	Cotisation au Fonds spécial de protection des dépôts et des assurances sur la vie	+ 2.314,9
2012-2013	Caisse des dépôts et consignations	Cotisation au fonds de résolution	+ 238,4
2010-2013	Grèce	Intérêts	+ 102,5
2010-2013	BNP Paribas Fortis et BNP Paribas	Dividendes	+ 1.033,4 ⁽²⁾
2011-2013	KBC	Intérêts	+ 841,1
2012	KBC	Remboursement d'octroi de crédit	+ 3.500,0
2012	KBC	Prime de remboursement	+ 525,0
2013	Vitrufin	Intérêts	+ 6,1
Total des flux de caisse entrants (au 31 mai 2013)			+ 16.192,5

(1) Le prêt accordé en 2008 à la RPI a totalement été remboursé en 2009. La différence de 356 millions d'euros représente une perte de change.

(2) Y compris le produit de la vente à la banque Société générale pour 212,9 millions d'euros de 4,1 millions d'actions reçues en dividende en 2010.

Source : SPF Finances – Cour des comptes

Organisation des activités d'audit interne dans l'administration fédérale

Des arrêtés royaux ont été pris en 2007, en remplacement d'arrêtés de 2002, afin d'organiser l'audit interne de l'administration fédérale.

Plus de deux ans ont été nécessaires pour franchir la première étape des dispositions prévues, à savoir nommer les membres du Comité d'audit en février 2010. Depuis lors, les activités d'audit interne et la désignation de responsables de ces activités ne sont toujours pas conformes à la réglementation. Enfin, le Premier ministre annonce une nouvelle révision de ces arrêtés royaux.

Pour la Cour des comptes, la situation actuelle traduit une trop faible adhésion des autorités publiques à l'intérêt d'un audit interne, imposé par la loi.

1 Introduction

1.1 Contexte

Engagée en 2000, la réforme Copernic visait notamment à diminuer les contrôles a priori et à mettre en place un système de contrôle interne ainsi qu'un audit interne dans l'administration fédérale.

Le contrôle interne est un processus qui vise à fournir une assurance raisonnable que les objectifs généraux d'une organisation (conformité, bonne gestion, fiabilité des informations et protection du patrimoine) sont réalisés.

L'audit interne a notamment pour mission d'évaluer, de manière objective et indépendante, la maîtrise des risques et le bon fonctionnement du système de contrôle interne d'une organisation.

1.2 Évolution de la réglementation

Deux arrêtés royaux ont été pris en 2002 afin d'instaurer un système de contrôle interne et un audit interne dans l'administration fédérale²⁶³. Ces arrêtés prévoyaient un service d'audit interne et un Comité d'audit par service public fédéral. En pratique, si certains services avaient déjà créé ou ont créé par la suite un service d'audit interne, aucun mandataire n'a été désigné comme responsable de ce service et aucun Comité d'audit n'a été mis en place.

L'obligation légale d'organiser un audit interne prévue dans le cadre de la réforme de la comptabilité de l'État²⁶⁴ a été rendue progressivement applicable à tous les services publics fédéraux et services publics fédéraux de programmation, au ministère de la Défense et à la Police fédérale. Elle s'applique à tous ces services depuis le 1^{er} janvier 2012.

Les arrêtés de 2002 ont été remplacés par trois arrêtés du 17 août 2007²⁶⁵. Ces trois arrêtés s'appliquent à 22 services publics et prévoient un Comité d'audit unique pour

²⁶³ Arrêté royal du 26 mai 2002 relatif au système de contrôle interne des services publics fédéraux et arrêté royal du 2 octobre 2002 relatif à l'audit interne au sein des services publics fédéraux.

²⁶⁴ Article 31 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

²⁶⁵ Un arrêté royal relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral, un arrêté royal relatif aux activités d'audit interne dans certains services du pouvoir exécutif, ainsi qu'un arrêté royal portant création du Comité d'audit de l'administration fédérale.

l'administration fédérale. Ils privilégient l'organisation d'activités d'audit interne plutôt que la création d'un service d'audit au sein de chaque service public²⁶⁶.

Le point de départ de la mise en œuvre de cette nouvelle réglementation était la constitution du Comité d'audit de l'administration fédérale.

1.3 Suivi de la Cour des comptes

La Cour des comptes a régulièrement informé le Parlement du défaut d'organisation d'un audit interne dans l'administration fédérale.

En septembre 2003, elle constatait que le chemin à parcourir pour réaliser les deux arrêtés de 2002 était encore long²⁶⁷.

En novembre 2005, elle relevait qu'aucun service d'audit interne répondant aux exigences de la réglementation n'avait encore été créé²⁶⁸.

En octobre 2008, la Cour des comptes soulignait les lenteurs d'exécution des nouveaux arrêtés royaux de 2007²⁶⁹. La plupart des services publics fédéraux n'avaient pas désigné de responsables d'activités d'audit interne et le Comité d'audit n'avait pas été créé.

Les membres du Comité d'audit ont été désignés le 21 février 2010 et le Comité d'audit a été installé le 2 avril 2010.

En 2012, la Cour des comptes présentait un état d'avancement de la mise en œuvre du contrôle interne et de l'audit interne de l'administration fédérale²⁷⁰. Elle constatait que moins de la moitié des services publics (neuf sur vingt-deux) bénéficiaient d'activités d'audit interne et qu'aucun des services créés ne répondait aux conditions fixées par la réglementation.

Depuis la constitution du Comité d'audit, l'absence de décision du conseil des ministres sur l'organisation des activités d'audit interne a créé une nouvelle situation d'attente.

La Cour des comptes dresse ci-après un nouvel état des lieux. À cet effet, elle a interrogé le Premier ministre par une lettre du 20 mars 2013 sur les motifs pour lesquels plusieurs décisions nécessaires au fonctionnement du Comité d'audit n'avaient pas été prises par le conseil des ministres, ainsi que sur l'organisation concrète d'un audit interne dans l'administration fédérale.

²⁶⁶ Pour le détail de ces arrêtés, voir Cour des comptes, « Contrôle interne et activités d'audit interne – état de la mise en œuvre des arrêtés royaux du 17 août 2007 », 169^e Cahier, Volume I, p. 304-315. Disponible sur www.courdescomptes.be.

²⁶⁷ Cour des comptes, « La nouvelle approche de contrôle de la Cour à la lumière de la réforme de la comptabilité publique et du plan Copernic », 160^e Cahier, Fascicule I^{er}, p. 59. Disponible sur www.courdescomptes.be.

²⁶⁸ Cour des comptes, « Mise en œuvre de la réforme des services publics fédéraux », 162^e Cahier, Volume I, p. 522-533. Disponible sur www.courdescomptes.be.

²⁶⁹ Cour des comptes, « Réalisation d'un système de contrôle interne et d'activités d'audit interne – état de la mise en œuvre de trois arrêtés royaux du 17 août 2007 », 165^e Cahier, Volume I, p. 461-471. Disponible sur www.courdescomptes.be.

²⁷⁰ Cour des comptes, « Contrôle interne et activités d'audit interne – état de la mise en œuvre des arrêtés royaux du 17 août 2007 », 169^e Cahier, Volume I, p. 304-315. Disponible sur www.courdescomptes.be.

Le Premier ministre a répondu par une lettre du 5 juillet 2013.

2 Fonctionnement du Comité d'audit

2.1 Composition du Comité d'audit

Le Comité d'audit de l'administration fédérale est composé de sept experts, dont au moins trois du rôle linguistique néerlandophone et trois du rôle linguistique francophone. Ils sont désignés pour six ans par arrêté royal délibéré en conseil des ministres, sur proposition du Premier ministre, du ministre du Budget et du ministre de la Fonction publique²⁷¹.

Par une lettre du 29 février 2012, le Comité d'audit a informé le Premier ministre de deux vacances dans le rôle linguistique francophone. Une vacance doit être pourvue dans les quatre mois²⁷².

Ces vacances ont été publiées au *Moniteur belge* du 1^{er} août 2012. Les candidatures devaient être déposées pour le 14 septembre 2012. Pourvoir à ces deux mandats importait d'autant plus que le Comité d'audit ne peut délibérer valablement que si cinq de ses membres au moins sont présents²⁷³.

Dans sa lettre du 20 mars 2013 au Premier ministre, la Cour des comptes demandait à être informée des raisons pour lesquelles aucune désignation n'était intervenue.

Dans sa réponse du 5 juillet 2013, le Premier ministre informe la Cour que deux arrêtés royaux visant à compléter la composition du Comité d'audit ont été approuvés par le conseil des ministres du 14 juin. Ces arrêtés royaux ont été signés le 27 juin 2013 et publiés le 5 juillet 2013.

2.2 Règlement d'ordre intérieur et charte d'audit

Le règlement d'ordre intérieur du Comité d'audit est approuvé par arrêté royal délibéré en conseil des ministres, sur proposition du Premier ministre²⁷⁴.

La charte d'audit du Comité est approuvée par un arrêté royal délibéré en conseil des ministres, sur proposition du Premier ministre, du ministre du Budget et du ministre de la Fonction publique. Elle est publiée au *Moniteur belge*.

Le Comité d'audit a approuvé un projet de règlement d'ordre intérieur le 6 septembre 2012 et un projet de charte le 11 octobre 2012. Ils ont été transmis aux mêmes dates au Premier ministre, avec deux projets d'arrêtés royaux.

Par sa lettre du 20 mars 2013 au Premier ministre, la Cour des comptes demandait à être informée des difficultés particulières qui justifiaient qu'aucune décision ne soit encore intervenue sur ces deux projets.

²⁷¹ Article 3 de l'arrêté royal du 17 août 2007 portant création du Comité d'audit.

²⁷² Article 8 de l'arrêté royal précité.

²⁷³ Article 10, § 1^{er}, alinéa 2, de l'arrêté royal précité.

²⁷⁴ Article 15 de l'arrêté royal précité.

Dans sa réponse du 5 juillet 2013, le Premier ministre précise que ces projets devront être adaptés si l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne est revu (voir ci-après).

3 Organisation des activités d'audit interne

3.1 Normes

L'organisation des activités d'audit interne au sein d'un service public nécessite d'abord que le ministre concerné choisisse la modalité d'organisation de ces activités. Il se base sur les préconisations du Comité d'audit.

La réglementation prévoit que ces activités peuvent être organisées par un service propre au service public concerné, par un service commun à plusieurs services publics ou par un prestataire extérieur²⁷⁵.

Un responsable de ces activités doit être désigné, soit pour chaque service public, soit pour plusieurs d'entre eux, selon les modalités choisies.

Pour la désignation de ce responsable dans les services publics fédéraux, les services publics fédéraux de programmation et le ministère de la Défense, la réglementation renvoie à l'arrêté royal du 2 octobre 2002 relatif à la désignation et à l'exercice des fonctions d'encadrement dans les services publics fédéraux et les services publics fédéraux de programmation²⁷⁶.

Les dispositions relatives à cette désignation prévoient un avis contraignant du Comité d'audit sur la description de fonction et le profil de compétence. Elles prévoient aussi de constituer un comité de sélection présidé par le Bureau de sélection de l'administration fédérale et composé notamment de membres du Comité d'audit. Le candidat choisi est désigné par le Roi pour six ans. Son mandat est renouvelable une fois²⁷⁷.

La désignation d'un responsable doit concrétiser l'organisation d'activités d'audit interne et précéder le recrutement d'auditeurs internes.

3.2 Choix des ministres

En juin 2011, le Comité d'audit a adressé ses préconisations au conseil des ministres sur l'organisation des activités d'audit interne²⁷⁸. Il proposait de créer un service d'audit unique commun à toutes les administrations fédérales.

Le gouvernement était alors en affaires courantes et le Comité a renouvelé ses préconisations au nouveau gouvernement mis en place le 6 décembre 2011.

Alors que les ministres doivent se prononcer dans les trois mois qui suivent les préconisa-

²⁷⁵ Article 7, § 2, de l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne.

²⁷⁶ Article 12 de l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne.

²⁷⁷ Des dispositions analogues sont prévues pour la désignation d'un responsable des activités d'audit interne dans les organismes publics d'administration visés par les arrêtés royaux de 2007.

²⁷⁸ *Préconisations du Comité d'audit sur l'organisation des activités d'audit dans l'administration fédérale*, rapport au conseil des ministres, mai 2011.

tions du Comité d'audit, le conseil des ministres ne s'était toujours pas prononcé en septembre 2012²⁷⁹.

Face à cette situation, le Comité d'audit a écrit à chaque ministre le 28 septembre 2012 afin qu'il se prononce individuellement sur le choix du mode d'organisation des activités d'audit interne dans les services publics dont il a la responsabilité. À cette occasion, le Comité d'audit a précisé que le choix d'un service d'audit commun à plusieurs services pouvait se traduire par un responsable commun et des antennes permanentes au sein de certains services publics.

Les ministres concernés ont choisi un service d'audit spécifique pour six services publics²⁸⁰. Dans les autres cas, de nombreux ministres ont opté pour un service commun, parfois avec une antenne permanente. Certains ont souhaité un service partagé avec des services publics qui relèvent d'autres ministres. Enfin, plusieurs ont souhaité une décision collégiale du conseil des ministres.

3.3 Services d'audit interne

Depuis les arrêtés royaux de 2007, le nombre de services publics qui disposent d'un audit interne a sensiblement augmenté.

Parmi les 22 soumis aux arrêtés de 2007, onze disposaient d'un service d'audit interne fin 2012²⁸¹. Toutefois, selon le Comité d'audit, moins de la moitié de ces services atteignent l'effectif réglementaire minimum de trois personnes²⁸².

Dans cinq cas, l'existence d'un service spécifique correspond au choix du ministre. Dans les autres, soit le ministre a choisi un service commun, parfois avec une antenne permanente, soit il a souhaité une décision du conseil des ministres.

La Cour des comptes constate également que tous les services existants sont des services informels dans la mesure où le Comité d'audit n'a pas été associé à la désignation de leurs responsables. De ce fait, le Comité d'audit estime ne pas pouvoir approuver leur programme de travail ou veiller à l'indépendance et à la qualité de leurs travaux²⁸³.

²⁷⁹ Article 21, § 2, de l'arrêté royal du 17 août 2007 portant création du Comité d'audit.

²⁸⁰ SPF Affaires étrangères, Afscà, Défense, SPF Mobilité et Transports, SPF Justice et SPF Économie.

²⁸¹ Défense, SPF Affaires étrangères, Intérieur, Finances, Mobilité et Transport, Économie, Santé publique, P&O, Afscà, SdPSP et SPP Politique scientifique (Comité d'audit de l'administration fédérale, *Rapport au gouvernement sur le fonctionnement du système de contrôle interne dans l'administration fédérale*, juillet 2013).

²⁸² L'article 7, § 2, de l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne prévoit qu'un service d'audit interne, spécifique ou commun, doit être composé de trois personnes au moins, dont le responsable.

²⁸³ La désignation du responsable des activités d'audit interne à la Défense se heurte toutefois à un cadre juridique inadapté (voir l'article « Services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances » ci-après).

3.4 Nouvelles initiatives

3.4.1 *Comité d'audit*

Le 21 février 2013, le Comité d'audit a réuni les dirigeants des services publics dont le ministre a fait le choix d'un service spécifique pour les informer des modalités de désignation des responsables des activités d'audit interne²⁸⁴.

Il est apparu à cette occasion que la procédure de désignation de ces responsables (avis contraignant du Comité d'audit sur la description de fonction et le profil de compétence, participation du Comité d'audit au jury de sélection et à l'évaluation) et leur rémunération élevée (bande de salaire 4), prévues par la réglementation, représentent des facteurs de blocage. C'est en particulier le cas dans les services publics où il existe déjà un service d'audit interne.

Le Comité d'audit a également écrit aux ministres qui ont opté pour un service d'audit interne commun, pour les inviter à poursuivre l'installation du ou des services d'audit interne comme prévu par la réglementation, en désignant un fonctionnaire dirigeant pour piloter le processus²⁸⁵. Aucune décision n'a été prise.

3.4.2 *Premier ministre*

Par sa lettre du 20 mars 2013 au Premier ministre, la Cour des comptes souhaitait être informée des suites données aux choix des ministres pour organiser concrètement des activités d'audit interne dans les 22 services publics concernés, notamment en désignant un ou plusieurs responsables des activités d'audit interne dans les conditions prévues par la réglementation.

Dans sa réponse du 5 juillet 2013, le Premier ministre annonce la création d'un groupe de travail avec le ministre du Budget afin de revoir l'arrêté royal relatif aux activités d'audit interne. Ces travaux débiteront après le contrôle du budget 2013 et l'élaboration du budget 2014.

La volonté du Premier ministre de revoir la réglementation et, par conséquent, le projet de charte du Comité d'audit et son règlement d'ordre intérieur est motivée par le fait que des départements considèrent que le coût exorbitant de certaines fonctions est incompatible avec l'exigence actuelle de réduction des déficits publics et que l'indépendance des auditeurs peut être compromise si, après un certain temps dans cette fonction, ils doivent retourner dans leurs départements.

3.4.3 *Commentaires de la Cour des comptes*

La Cour des comptes souligne que, dans une administration fédérale disposant de ressources humaines importantes, le coût d'un service d'audit interne, dont la rémunération prévue pour le responsable de ces activités, constitue un investissement nécessaire pour une mise en œuvre volontaire de la réglementation. Cette dernière a du reste prévu une solution structurelle pour les services publics pour lesquels un service de minimum trois auditeurs internes, dont un responsable, représenterait un investissement trop important,

²⁸⁴ Comité d'audit de l'administration fédérale, *Rapport au gouvernement sur le fonctionnement du système de contrôle interne dans l'administration fédérale*, juillet 2013.

²⁸⁵ Article 7, § 6, de l'arrêté royal précité.

à savoir un service commun à plusieurs services publics. Pour favoriser une solution, le Comité d'audit avait d'ailleurs suggéré en septembre 2012 la possibilité d'un service commun, avec un seul responsable, mais doté d'antennes permanentes au sein des services publics.

Des raisons budgétaires ne peuvent donc justifier de reporter la mise en œuvre de l'obligation légale d'organiser un audit interne.

Concernant l'indépendance des auditeurs, la Cour des comptes rappelle que la réglementation prévoit un mandat de six ans, renouvelable une fois, pour le responsable des activités d'audit interne. Pour les auditeurs internes, la fonction s'exerce par période renouvelable de six ans²⁸⁶. En outre, les garanties d'indépendance prévues par la réglementation sont l'incompatibilité entre une fonction d'audit interne et toute autre fonction au sein du service public concerné, le respect des normes professionnelles des auditeurs internes, l'évaluation périodique du respect de ces normes et la surveillance du Comité d'audit.

Les risques en matière d'indépendance des auditeurs internes résultent plutôt de l'absence de carrière spécifique. Pour la Cour des comptes, il incombe au gouvernement de prévoir les descriptions de fonction, les profils, barèmes et conditions de carrière et de mobilité spécifiques aux auditeurs internes²⁸⁷.

4 Conclusions et recommandations

Six ans après l'adoption des arrêtés royaux du 17 août 2007, aucune activité d'audit interne n'a encore été organisée dans l'administration fédérale en conformité avec les dispositions en vigueur.

Le Comité d'audit a été institué en 2010, avec plus de deux ans de retard. Après les délais nécessaires au Comité pour déposer ses préconisations en juin 2011, aucune décision n'a été possible dans l'attente d'un gouvernement de pleins pouvoirs.

Depuis la constitution du gouvernement actuel en décembre 2011, la mise en œuvre de la réglementation en matière d'audit interne n'a pas progressé.

Il a fallu plus d'une année au conseil des ministres pour rétablir une composition complète du Comité d'audit, dont deux mandats étaient vacants depuis février 2012. La réglementation prévoit pourtant un délai maximum de quatre mois.

La situation actuelle se caractérise par un abandon de l'organisation d'un audit interne à l'initiative des services publics concernés. Les garanties prévues par les dispositions réglementaires dont, plus particulièrement, la surveillance du Comité d'audit, ne sont dès lors pas apportées. Ce défaut d'encadrement peut aboutir à des situations très diverses. L'évaluation du service d'audit interne de la Défense et du SPF Finances en témoigne²⁸⁸.

²⁸⁶ Article 14, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne.

²⁸⁷ Concernant les facteurs favorisant la création et la professionnalisation de services d'audit interne et l'importance de dispositions statutaires spécifiques pour les auditeurs internes, voir Diane van Gils, Christian de Visscher et Gerrit Sarens, *Le développement de l'audit interne dans le secteur public belge*, *Télescope*, Revue d'analyse comparée en administration publique, Volume 18, n° 3, 2012, p. 73-107.

²⁸⁸ Voir l'article « Services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances » ci-après.

Pour la Cour des comptes, le fait que certains ministres aient souhaité une décision collégiale pour les services dont ils ont la responsabilité ne faisait pas obstacle, dans les autres cas, à la concrétisation du choix des ministres par les dirigeants concernés.

Cette situation traduit une trop faible adhésion des ministres et dirigeants des services publics aux apports d'un audit interne imposé par la loi. Une nouvelle fois, les dispositions réglementaires relatives à l'audit interne sont appelées à être revues à défaut d'avoir été mises en œuvre.

Pour la Cour des comptes, les causes suivantes peuvent favoriser l'indécision des dirigeants des services publics.

- a) L'instabilité du cadre prévu pour organiser l'audit interne. Elle se caractérise par l'inexécution puis la révision de la réglementation ainsi que par la proposition d'un service unique commun à l'administration fédérale, suivie d'une absence de décision par le conseil des ministres.
- b) Le défaut de sanction ou d'incitation prévue pour mettre en place l'audit interne, comme la responsabilisation des dirigeants au moyen de critères d'évaluation liés au contrôle et à l'audit internes ou le fait de prévoir une allocation budgétaire spécifique.
- c) L'absence de rationalisation des contrôles administratifs et budgétaires. Le maintien en l'état des contrôles préventifs ne favorise pas la création d'une nouvelle forme de contrôle.
- d) L'inexistence d'une carrière spécifique pour les auditeurs internes et l'absence de mesure transitoire prenant en considération les personnes déjà affectées à un service d'audit interne informel. Or, plus les services d'audit interne gagnent en ancienneté, plus leur conversion représentera un défi en termes de gestion des ressources humaines.
- e) Le fait que les ministres qui ont un rôle moteur dans la mise en œuvre des arrêtés royaux de 2007 (Premier ministre, Budget et Contrôle de la gestion, Fonction publique) n'ont pas organisé d'activités d'audit interne conformes à la réglementation dans les services publics qui relèvent de leurs attributions.

Dans le cadre de la réforme budgétaire et comptable de 2003, la suppression du visa préalable des dépenses avait pour corollaire l'organisation d'une fonction d'audit interne, désormais inscrite dans la loi.

Dans son avis sur la suppression du visa préalable, la Cour soulignait que, « *en imposant l'obligation légale d'organiser un contrôle et un audit internes, la réforme proposée place le pouvoir exécutif devant ses propres responsabilités, dont il lui appartiendra de répondre devant le Parlement* »²⁸⁹.

La Cour des comptes constate que les objectifs poursuivis par la loi ne sont pas rencontrés actuellement.

²⁸⁹ Doc. parl., Chambre, 13 mars 2003, DOC 50 1870/4, Annexe 1 de l'avis, Point de vue de la Cour des comptes, p. 72.

Services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances

L'administration fédérale compte plusieurs services d'audit interne, mais aucun ne répond aux exigences des arrêtés royaux de 2007 relatifs à l'audit interne et au Comité d'audit.

La Cour des comptes souhaite s'appuyer sur les rapports de l'audit interne pour déterminer et dimensionner ses propres contrôles. Cette prise en compte nécessite toutefois une évaluation préalable de la qualité de ces rapports.

La Cour des comptes a évalué l'audit interne à la Défense et au SPF Finances. Il en ressort des situations très contrastées. Ainsi, la Défense affecte des ressources importantes à un service d'audit interne qui fait preuve d'un grand professionnalisme. Au SPF Finances, par contre, les ressources allouées à l'audit interne sont faibles, dispersées entre plusieurs cellules et trop souvent utilisées à d'autres fins.

1 Objectifs

La Cour des comptes a évalué le respect des normes en matière d'audit interne à la Défense et au SPF Finances.

Ces deux services ont en commun d'être soumis aux arrêtés royaux du 17 août 2007 sur le contrôle et l'audit internes²⁹⁰ et d'organiser des activités d'audit interne, sans toutefois être sous l'autorité d'un responsable des activités d'audit interne désigné dans les conditions prévues par la réglementation.

Ces évaluations visent à déterminer dans quelle mesure la Cour des comptes peut s'appuyer sur les travaux de ces services d'audit interne dans le cadre de ses propres contrôles. Cette coopération a pour double objectif d'éviter une pression inutile sur les audités et d'augmenter le nombre d'entités auditées.

Conformément aux normes de l'Intosai²⁹¹, la Cour des comptes ne peut utiliser les travaux d'un service d'audit interne qu'après s'être assurée de leur qualité. Dans la perspective d'une chaîne de contrôle unique, ces activités doivent d'ailleurs être organisées de manière à ce que les organes de contrôle externe puissent s'appuyer valablement sur leurs conclusions²⁹².

Pour ses évaluations, la Cour des comptes s'est basée sur les normes professionnelles des auditeurs internes promues par l'IIA (*Institute of Internal Auditors*), ainsi que sur les lignes directrices de l'Intosai relatives aux normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public. Les arrêtés royaux de 2007 se réfèrent explicitement à ces normes.

²⁹⁰ Arrêté royal relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral ; arrêté royal relatif aux activités d'audit interne dans certains services du pouvoir exécutif ; arrêté royal portant création du Comité d'audit de l'administration fédérale.

²⁹¹ *International Organisation of Supreme Audit Institutions* (Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques), voir les *Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public* et *Coopération et coordination entre les institutions supérieures de contrôle et les auditeurs internes au sein du secteur public*.

²⁹² Article 4 de l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne.

Les rapports de la Cour ont été adressés aux ministres concernés, à la Défense, au SPF Finances et au Comité d'audit.

À noter que les activités d'audit interne sont soumises aux normes internationales pour la pratique de l'audit interne et, au moins tous les cinq ans, à un évaluateur indépendant, extérieur au service²⁹³.

La présente évaluation des services d'audit interne de la Défense et du SPF Finances résulte d'une initiative de la Cour des comptes en tant qu'auditeur externe au service du Parlement. Elle ne libère pas les autorités concernées de l'obligation de se soumettre à une évaluation externe tous les cinq ans. Il leur appartient d'organiser cette évaluation périodique.

2 Audit interne de la Défense

2.1 Évolution

Dans le cadre de la mise en œuvre des arrêtés royaux de 2007, le ministre de la Défense a fait le choix d'un service d'audit interne spécifique.

À titre transitoire, sans attendre l'implémentation de ces arrêtés, le conseil des ministres du 23 novembre 2007 a créé, auprès du ministère de la Défense, un service d'audit interne indépendant. Le service comptait seize auditeurs internes en 2012.

Pour la désignation d'un responsable des activités d'audit interne, la réglementation²⁹⁴ renvoie à l'arrêté royal du 2 octobre 2002 relatif à la désignation et à l'exercice des fonctions d'encadrement dans les services publics fédéraux et les services publics fédéraux de programmation.

Toutefois, cet arrêté royal ne s'applique pas au ministère de la Défense.

L'actuel chef de l'audit interne de la Défense a été désigné par le Roi en application d'une disposition insérée en 2010 dans l'arrêté royal du 21 décembre 2001 déterminant la structure générale du ministère de la Défense et fixant les attributions de certaines autorités²⁹⁵.

Cette désignation est intervenue à l'issue d'un processus interne à la Défense, sans intervention du Comité d'audit. De ce fait, pour le Comité d'audit, la Défense ne dispose pas d'un véritable service d'audit interne tel que prévu par les arrêtés royaux de 2007.

Pour la Cour des comptes, l'arrêté royal relatif aux activités d'audit interne crée un cadre juridique inadapté à la Défense. Il était toutefois possible pour la Défense d'associer le Comité d'audit à la désignation du chef de l'audit interne et au Comité d'audit de participer au processus de sélection.

²⁹³ Article 4 de l'arrêté royal relatif aux activités d'audit interne.

²⁹⁴ Article 12 de l'arrêté royal relatif aux activités d'audit interne.

²⁹⁵ Article 5 de l'arrêté royal du 6 avril 2010 modifiant plusieurs dispositions relatives à la structure du ministère de la Défense, au statut des militaires, à l'uniforme et à la bibliothèque de la Défense. Voir les articles 1 et 39/1 de l'arrêté royal du 21 décembre 2001.

La Cour des comptes a également constaté que la Défense a prévu pour le chef de son service d'audit interne un grade d'un niveau hiérarchique élevé, conforme à la réglementation et aux normes professionnelles. Toutefois, le responsable actuel du service n'a pas ce grade.

Des contacts réguliers sont organisés avec le Comité d'audit de l'administration fédérale, mais le Comité n'approuve ni la charte d'audit du service d'audit interne de la Défense, ni son programme de travail.

2.2 Conclusions et recommandations

La Défense a investi des ressources importantes afin de constituer un service d'audit interne. La Cour des comptes a constaté l'existence d'une charte d'audit interne très complète et une attention particulière pour la déontologie.

Le professionnalisme de l'approche et des travaux des auditeurs permettent à la Cour des comptes de s'appuyer sur les rapports du service d'audit interne de la Défense dans le cadre de ses propres contrôles.

Toutefois, la Cour des comptes doit souligner trois faiblesses importantes qui portent atteinte à l'image d'indépendance de ce service. Il s'agit du mode de désignation et du grade de son responsable ainsi que des relations avec le Comité d'audit. Selon les normes internationales, toute apparence de manque d'indépendance est aussi importante qu'un fait réel.

En outre, dans son fonctionnement, le service d'audit interne de la Défense est confronté à une mobilité importante de son personnel. Cette mobilité est inhérente à la gestion de la carrière des officiers.

Pour la Cour des comptes, l'adoption d'un cadre juridique adapté et la normalisation des relations avec le Comité d'audit devraient être une priorité.

À l'avenir, le responsable des activités d'audit interne devrait être d'un rang suffisant au moment de sa désignation.

La Cour des comptes recommande également que des dispositions soient prévues pour concilier l'attractivité de la fonction d'auditeur interne à la Défense et l'exercice de cette fonction pendant une période renouvelable de six ans, comme prévu par l'arrêté royal relatif aux activités d'audit interne.

3 Audit interne du SPF Finances

3.1 Évolution

Dans le cadre de la mise en œuvre des arrêtés royaux de 2007, le ministre des Finances a fait le choix, à long terme, d'un service commun et, à court et moyen terme, d'une antenne spécifique au SPF Finances sous l'autorité d'un responsable commun à plusieurs services publics fédéraux.

Bien avant l'existence d'un cadre réglementaire pour l'audit interne de l'administration fédérale, une cellule d'audit interne des administrations fiscales, puis une cellule d'audit interne de l'Administration de la trésorerie avaient été créées²⁹⁶.

Un cadre organique de six membres pour la cellule d'audit interne des administrations fiscales et de deux membres pour celle de la Trésorerie avait été prévu. Toutefois, en juillet 2013, les effectifs réels étaient respectivement de deux et zéro personnes.

Outre le nombre manifestement insuffisant d'auditeurs internes, la capacité de cette cellule est également réduite par de nombreuses missions réalisées à la demande du comité de direction ou d'autres instances hiérarchiques.

Cette capacité réduite a pour conséquence une autonomie insuffisante de la cellule dans le choix des missions d'audit interne et des moyens pour les réaliser. Elle compromet le respect des normes professionnelles des auditeurs internes.

Pour remédier à la situation, le président du comité de direction du SPF Finances a lancé, début juillet 2013, une sélection interne d'agents de niveau A pour recruter deux auditeurs internes. Fin 2013, le service d'audit interne du SPF Finances devrait donc comprendre quatre agents. À terme, d'ici fin 2015, il devrait compter treize auditeurs internes.

Plus récemment, un service d'audit interne spécifique a été institué en tant que service autonome du SPF Finances pour remplacer ces services au 1^{er} septembre 2013²⁹⁷.

Parallèlement à la cellule d'audit interne des administrations fiscales, l'Administration générale des douanes et accises a créé en son sein, en 1995, un service qui effectue des audits internes, ainsi que des missions de contrôle et de conseil pour la direction. La création de ce service est postérieure à celle de la cellule d'audit interne des administrations fiscales, dont la compétence comprend les douanes et accises et devait répondre à des besoins jugés spécifiques.

En outre, un auditeur interne, mis à disposition par le Fonds des rentes, est attaché à l'Agence de la dette depuis sa création en 1998, avant donc la création de la cellule d'audit interne de la Trésorerie, dont l'Agence de la dette dépend. Cet auditeur est chargé d'un travail de conseil et de contrôle, mais ne réalise pas de mission d'audit interne.

3.2 Conclusions et recommandations

Le SPF Finances dispose depuis 1991 d'un service dédié aux missions d'audit interne. Le SPF est, à cet égard, précurseur parmi les administrations publiques fédérales.

²⁹⁶ En vertu de l'arrêté royal du 26 septembre 1991 modifiant l'arrêté royal du 29 octobre 1971 fixant le règlement organique du ministère des Finances. À l'origine, ce service était nommé simplement « cellule d'audit interne ». Sa compétence s'étendait à tout le département, sauf à la Trésorerie. C'est au moment de la création de la cellule d'audit interne de l'Administration de la trésorerie (par arrêté royal du 12 janvier 2000 modifiant l'arrêté royal du 29 octobre 1971 fixant le règlement organique du ministère des Finances) que, pour les distinguer, l'appellation complète de « cellule d'audit interne des administrations fiscales » a été donnée à ce premier service.

²⁹⁷ En vertu de l'article 1^{er}, 5^o, de l'arrêté royal du 3 décembre 2009 organique des services autres qu'opérationnels du SPF Finances. L'arrêté ministériel du 19 juillet 2013 a fixé l'entrée en vigueur de ces dispositions au 1^{er} septembre 2013.

Toutefois, la Cour des comptes constate que la manière dont cette fonction essentielle y est exercée n'est pas satisfaisante, ni quant à la réglementation, ni quant aux normes professionnelles.

La multiplicité de cellules exerçant des missions d'audit interne, sans coordination ni responsable unique, n'est pas conforme à la réglementation. La création d'un nouveau service d'audit interne, au 1^{er} septembre 2013, devrait permettre de normaliser la situation.

Malgré les compétences des agents affectés à l'audit interne, le manque d'effectif en cette matière ne leur permet pas d'atteindre tous les objectifs assignés à cette fonction.

De manière générale, la Cour des comptes ne peut dès lors pas s'appuyer sur les rapports d'audit interne du SPF Finances dans le cadre de ses propres contrôles. Dans le cas des rapports de la cellule d'audit interne des administrations fiscales, leur utilisation nécessite de s'assurer préalablement que les conditions et moyens de leur élaboration ont permis de respecter les normes professionnelles. Dans les autres cas, les conditions et caractéristiques des missions réalisées ne permettent pas à la Cour de s'appuyer sur les rapports produits pour adapter ses propres contrôles.

Pour la Cour des comptes, le renforcement des effectifs et la normalisation des relations avec le Comité d'audit de l'administration fédérale devraient être des priorités du SPF.

À partir du 1^{er} septembre 2013, toutes les missions d'audit interne devront être assumées par le nouveau service d'audit interne du SPF Finances. Les autres instances du SPF doivent être déchargées de ce type de mission pour ne plus empiéter sur le champ spécifique dévolu au nouveau service.

Éléments des contrôles internes au back office de l'Agence de la dette

Une culture de contrôle interne existe au sein du back office de l'Agence de la dette. Elle est appuyée par des codes de déontologie, des manuels de procédures, une analyse des risques et des instruments de pilotage.

Toutefois, la Cour des comptes recommande plus de formalisation dans la mise en place du contrôle interne.

1 Contexte

L'Agence de la dette émet les titres de la dette publique et gère la position de trésorerie de l'État. Comme un établissement bancaire, l'Agence est composée d'un *front office* (conclusion des opérations financières), d'un *middle office* (gestion des risques) et d'un *back office* (validation des opérations).

L'audit vise à évaluer certains éléments des contrôles internes mis en place au *back office* qui, notamment, valide les opérations passées sur les marchés, rédige les instructions de paiement et organise les adjudications de titres de la dette publique.

La norme appliquée pour cet audit est la norme Intosai Gov 5410 – Lignes directrices pour la planification et l'exécution d'une vérification des contrôles internes de la dette publique. Cette norme d'influence Coso propose des définitions et des procédures de vérification pour évaluer les cinq composants du contrôle interne (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôle, information et communication, surveillance). Toutefois, tous les composants du contrôle interne ne sont pas traités dans cet audit. C'est, par exemple, le cas pour l'évaluation des politiques en matière de ressources humaines qui relèvent du cadre général de la fonction publique.

2 Résultats de l'audit

2.1 Environnement de contrôle

2.1.1 Intégrité et valeurs éthiques

Les fonctionnaires de l'Agence de la dette doivent respecter trois codes de déontologie : celui de tous les fonctionnaires fédéraux²⁹⁸, celui des collaborateurs du SPF Finances²⁹⁹ et un code spécifique à l'Agence de la dette.

Le code de déontologie spécifique à l'Agence de la dette est une charte du 23 octobre 2006 approuvée par l'administrateur général de la Trésorerie du SPF Finances et distribuée à tout le personnel de l'Agence. Il aborde notamment l'éthique, la confidentialité et l'indépendance, et les relations extérieures.

De par leurs fonctions, les agents du *back office* ne sont pas amenés à négocier avec les contreparties de l'Agence. Aucun membre du *back office* n'a, jusqu'à présent, fait l'objet

²⁹⁸ Circulaire n° 573 du 17 août 2007 relative au cadre déontologique des agents de la fonction publique administrative fédérale.

²⁹⁹ SPF Finances, Guide du cadre déontologique, 12 mars 2013.

d'une procédure disciplinaire pour avoir manqué aux principes d'intégrité ou de déontologie.

2.1.2 *Structure organisationnelle et procédures*

L'Agence est gérée collégalement par ses directeurs réunis au sein des comités stratégiques et exécutifs présidés respectivement par l'administrateur général de la Trésorerie et par l'administrateur qui a l'Agence de la dette sous sa responsabilité.

Les tâches opérationnelles de l'Agence sont strictement compartimentées entre trois directions (*front office*, *middle office* et *back office*). Le conseil des ministres a entériné ce compartimentage le 25 mars 1997. Les pouvoirs d'engagement accordés aux agents de l'Agence dans le cadre du financement de l'État tiennent compte, d'une part, de cette séparation organique et, d'autre part, du grade des signataires, y compris le management³⁰⁰.

Mis à part les rares opérations « hors marchés », toutes les opérations du *back office* sont décrites dans des manuels de procédures. Les opérations « hors marchés » sont des opérations qui n'ont pas été conclues par un *trader* du *front office* (et qui n'ont donc pas été traitées par le système informatique), mais pour lesquelles le *back office* rédige un ordre de paiement. Par exemple, l'État a eu recours à cette procédure pour recapitaliser dans l'urgence certaines institutions bancaires.

Le *back office* rédige les ordres de paiement à l'attention du caissier de l'État (Banque nationale) qui exécute les paiements. Le caissier de l'État n'est pas tenu d'évaluer l'opportunité d'un paiement ni de vérifier la concordance entre le nom du bénéficiaire et la référence IBAN du compte bancaire. Le principe de base des paiements est celui des « quatre yeux » : le directeur (ou son adjoint) signe l'instruction de payer envoyée par fax et un autre agent confirme le paiement par un courriel sécurisé (identification par carte d'identité). Ce principe s'applique jusqu'à 17 heures, heure de clôture habituelle des opérations sur le marché interbancaire. Entre 17 et 18 heures (fermeture du système de paiement), il n'y a plus qu'un seul agent qui procède aux dernières opérations de la journée. L'Agence justifie ce dispositif par le fait qu'il est très rare que de nouvelles transactions soient conclues durant cette plage horaire.

Pour se conformer aux usages en vigueur dans les salles de marché, le *middle office* reprendra à l'avenir le contrôle des comptes bancaires des contreparties.

Actuellement, la validation est un contrôle de forme : l'agent du *back office* vérifie que les données de la transaction encodées par le *trader* sont conformes aux informations communiquées par la contrepartie. Le *back office* n'exerce donc pas un contrôle de fond. Au sein de l'Agence de la dette, seul l'audit interne exerce un contrôle de fond sur les opérations du *front office*.

³⁰⁰ Voir l'arrêté ministériel de délégation qui reprend nominativement les tâches de chaque agent de l'Agence de la dette. Le dernier est l'arrêté ministériel du 29 mars 2013 relatif aux délégations à accorder à certains fonctionnaires de l'Administration générale de la trésorerie et certains membres du personnel de l'Agence de la dette en matière d'autorisation d'emprunter et de gestion de la dette de l'État.

La Cour a constaté que les agents du *back office* exécutent les opérations conformément aux manuels de procédures.

De même, la structure organisationnelle et les procédures de l'Agence répondent aux besoins de gestion de la dette. En effet, les contreparties exigent que la structure et les procédures de l'Agence soient en permanence conformes aux normes et habitudes du monde financier.

2.1.3 Systèmes informatiques

L'Agence de la dette change actuellement de système informatique. Le nouveau système sera progressivement opérationnel. Il est donc prématuré pour la Cour des comptes d'envisager de l'évaluer sous l'angle du contrôle interne.

2.2 Évaluation des risques

L'audit interne a cartographié les risques pour l'ensemble de l'Agence de la dette et, donc, pour le *back office*. Cette cartographie a pris la forme d'une analyse de vulnérabilité basée sur l'impact potentiel du risque et sa fréquence de réalisation.

En complément à la cartographie de l'audit interne, la Cour des comptes a évalué les risques opérationnels et de fraude. Son analyse montre que l'Agence de la dette ne présente pas de facteur de risque élevé.

2.3 Objectifs généraux, spécifiques et implicites

Les objectifs généraux des gestionnaires de la dette, à savoir obtenir des liquidités pour le Trésor et maintenir un équilibre entre le coût et la stabilité, rejoignent les objectifs généraux du législateur³⁰¹.

Les objectifs spécifiques de chaque direction de l'Agence sont fixés par le comité exécutif qui coordonne toutes les activités de celle-ci. Ces objectifs doivent ensuite être approuvés par l'administrateur général de la Trésorerie qui pilote le contrôle interne.

Le seul objectif fixé par le comité exécutif concerne la publication des résultats des adjudications. Ainsi, à la demande du *front office* et des contreparties, les résultats des adjudications d'obligations linéaires et de certificats de trésorerie doivent être publiés en maximum huit minutes.

Le *back office* a toutefois de nombreux objectifs implicites, comme valider correctement une opération, rédiger un ordre de paiement dans les temps et sans erreur, organiser une adjudication dans les délais et sans problème informatique.

Malgré l'absence de formalisation, la Cour des comptes constate que les objectifs implicites du *back office* sont atteints. En effet, une transaction financière ne peut se dénouer que si les *back office* des deux contreparties (dont celui de l'Agence) travaillent correctement. L'audit

³⁰¹ L'article 8, § 2, du budget des voies et moyens de l'année budgétaire 2013 dispose que : « La gestion de la dette publique a pour principal objectif de minimiser le coût financier de la dette de l'État fédéral dans le cadre d'une gestion des risques de marché et des risques opérationnels et dans le respect des objectifs généraux de la politique budgétaire et de la politique monétaire ».

interne indique que le *back office* de l'Agence n'a jamais reçu de plainte des contreparties. De même, l'audit interne n'a pas rapporté d'incident lors des adjudications d'obligations linéaires et de certificats de trésorerie.

2.4 Information et communication

Le *back office* adresse un rapport mensuel au comité exécutif. Ce rapport reprend les faits marquants du mois, comme les placements des organismes publics auprès du Trésor, les activités avec les Trésors étrangers, les pénalités à payer par les contreparties lors de certaines opérations... La Cour des comptes estime que le contenu du rapport mensuel du *back office* permet au management de disposer d'informations utiles.

Les agents du *back office* disposent d'une expertise sollicitée par le management, par exemple pour développer de nouveaux produits financiers. Cette intervention ne fait pas nécessairement l'objet d'un rapport.

2.5 Surveillance

2.5.1 Outils de pilotage du contrôle interne

L'administrateur général de la Trésorerie pilote le contrôle interne au sein de l'Agence de la dette. Pour ce faire, il dispose principalement de deux outils formels : les indicateurs clés de performance (*Key Performance Indicators* ou KPI) et les procès-verbaux du comité du matin.

Indicateurs clés de performance

Ils permettent de mesurer et de contrôler la performance d'un processus. À la demande de l'administrateur général, l'audit interne a développé deux KPI qui concernent le *back office*. Ils contrôlent sa faculté de publier les résultats des adjudications d'obligations linéaires et de certificats de trésorerie en maximum huit minutes.

C'est également l'audit interne qui compile, examine et justifie les résultats des KPI. Les KPI sont présentés chaque mois à un comité composé du management et des représentants de chaque service.

Procès-verbaux du comité du matin

Chaque matin, le personnel de l'Agence se réunit pour notamment discuter des opérations conclues la veille et des problèmes opérationnels éventuels.

L'audit interne rédige le procès-verbal de cette réunion. Faute de temps, il ne le fait pas de manière régulière. L'audit interne précise qu'à défaut de procès-verbal, il informe le management des questions qui méritent son attention.

2.5.2 Audit interne

L'audit interne se compose d'un auditeur rattaché à l'Agence de la dette depuis sa création en 1999. Son recrutement est donc antérieur à la publication des premiers arrêtés royaux sur le contrôle interne et l'audit interne (mai et octobre 2002 et modifiés en 2007).

Dans le cadre du contrôle interne, l'audit interne a pour double mission de conseiller et d'évaluer le bon fonctionnement du contrôle interne.

Sa mission de conseil est importante dans la mise en place d'un contrôle interne au sein de l'Agence (promouvoir les concepts du contrôle interne, cartographier les risques, développer les KPI...). Pour évaluer le bon fonctionnement du contrôle interne, l'audit interne surveille les activités de l'Agence en continu. Ce modèle est justifié dans une entité qui opère sur les marchés financiers au quotidien. Toutefois, l'audit interne ne réalise pas de mission d'audit interne (voir le point 3.1 de l'article « Services d'audit interne de la Défense et du SPF finances »).

3 Conclusions et recommandations

Grâce à la volonté du management, à l'expertise de l'audit interne et à la structure de l'Agence, il existe une culture de contrôle interne au sein du *back office* de l'Agence de la dette.

Le contrôle interne mérite toutefois plus de formalisation. Dans ce cadre, la Cour des comptes recommande que le comité exécutif valide et publie tous les objectifs que le *back office* doit atteindre. Le comité exécutif devrait également se prononcer sur la méthode à utiliser pour évaluer la réalisation de chaque objectif.

L'audit interne analyse actuellement les risques. À l'avenir, par un transfert d'expertise, le directeur du *back office* devrait pouvoir formaliser lui-même l'analyse des risques pour son service, en étroite collaboration avec le management.

L'existence d'un code de déontologie, une stricte séparation entre le *front*, le *middle* et le *back office*, le principe des « quatre yeux » lors des paiements et un contrôle continu des opérations par l'audit interne préviennent avec efficacité les risques particuliers en matière d'intégrité.

Des manuels de procédures existent au sein du *back office*. La Cour des comptes recommande de les compléter en indiquant le rôle et la responsabilité de chaque agent. Elle recommande également de rédiger une procédure pour les opérations « hors marchés ».

Le *back office* informe le management des faits marquants dans un rapport mensuel au comité exécutif. La Cour des comptes recommande de faire valider périodiquement le contenu du rapport par l'audit interne.

Les procès-verbaux du comité du matin sont un outil de pilotage important du contrôle interne. La Cour des comptes recommande plus de régularité dans leur rédaction.

Le ministre des Finances a répondu que toutes les mesures nécessaires seront prises pour se conformer dans les meilleurs délais aux recommandations de la Cour des comptes.

Contrôle interne des achats au
SPF Sécurité sociale et
au SPP Intégration sociale

La Cour des comptes a analysé les mesures de contrôle interne mises en place au SPF Sécurité sociale et au SPP Intégration sociale dans le cadre des procédures d'achat. Elle a contrôlé de manière approfondie des dossiers de marchés publics relatifs à 2011.

Si elle a relevé un certain nombre de bonnes pratiques, la Cour a aussi constaté que certains risques opérationnels liés aux procédures d'achat n'étaient pas couverts par des activités de contrôle interne ou qu'ils l'étaient peu. Il n'existe par ailleurs pas de planification réelle des achats.

L'examen approfondi de dossiers d'achat a en outre révélé certaines lacunes dans le respect de la législation sur les marchés publics ainsi que dans la gestion budgétaire et administrative.

1 Contexte

Vu l'importance de la politique d'achat dans la réalisation des missions des pouvoirs publics, la Cour des comptes a audité les procédures d'achat du SPF Sécurité sociale et du SPP Intégration sociale.

L'objectif étant d'évaluer l'ensemble du processus d'achat, l'audit a vérifié dans quelle mesure les risques potentiels liés à une procédure d'achat sont couverts par des activités de contrôle interne.

L'examen a également porté sur la conformité des achats aux dispositions budgétaires et à la législation sur les marchés publics.

2 Organisation des achats au sein des départements contrôlés

La majorité des achats du SPF Sécurité sociale sont réalisés par les services d'encadrement ICT et Logistique. Néanmoins, les autres directions générales et services peuvent, de manière indépendante, passer eux-mêmes certains achats et lancer les marchés nécessaires pour accomplir leurs tâches opérationnelles.

Au SPP Intégration sociale, c'est le service Marchés publics et Subsidés qui est chargé de suivre la quasi-totalité des procédures de marchés publics.

Ces deux départements appliquent des procédures internes différentes suivant la nature et le montant de l'achat :

- Les achats passés directement sur base du catalogue FOR CMS³⁰² et les achats dont le montant est inférieur ou égal à 5.500 euros HTVA font l'objet d'un simple bon de commande auprès du fournisseur, prestataire de services ou entrepreneur désigné.

³⁰² FOR CMS (*Federale Opdrachtcentrale* - Centrale de marchés pour services fédéraux) est une centrale d'achat organisée au sein du SPF Personnel et Organisation. Elle se charge des procédures de passation et du suivi de marchés publics de groupes au profit des différents services publics fédéraux (organismes d'intérêt public, établissements scientifiques...) en vue de générer une économie d'échelle. Les acheteurs des différents SPF peuvent donc passer commande directement (via les contrats conclus par FOR CMS) sans réaliser de procédure de marché public.

- Les achats dont le montant est supérieur à 5.500 euros HTVA font en principe l'objet d'une procédure de marché public avec consultation de plusieurs entrepreneurs, prestataires de services ou fournisseurs.

3 Résultats du contrôle

3.1 Constats relatifs au contrôle interne

3.1.1 Environnement de contrôle

Le SPF Sécurité sociale et le SPP Intégration sociale disposent de plans stratégiques et organisationnels qui font l'objet d'un suivi régulier. Les deux départements ont identifié et analysé les risques liés au cycle des achats. Le SPP Intégration sociale a toutefois procédé à une analyse plus approfondie.

Le SPF Sécurité sociale ne dispose pas d'une structure organisationnelle qui permet une gestion cohérente et intégrée des procédures d'achat. Ainsi, l'ensemble des achats du SPF n'est pas réalisé par un service unique et spécialisé, ce qui multiplie le nombre d'acheteurs et limite la maîtrise de ces opérations.

La Cour a constaté que, dans les deux départements, les processus d'achat ne sont pas gérés par un système informatique fiable, intégré et sécurisé.

Enfin, aucun des départements ne dispose d'un service d'audit interne, bien que des contacts aient été pris avec d'autres départements (SPF Emploi et SPF Santé publique) pour tenter de mutualiser le développement de cette fonction.

3.1.2 Identification des besoins d'achat

Bien que les plans opérationnels de leurs différentes directions générales identifient partiellement les achats nécessaires pour atteindre leurs objectifs, le SPF Sécurité sociale et le SPP Intégration sociale n'établissent pas de plan d'achat motivé.

Les spécifications des achats sont définies par les services demandeurs qui sont en principe les utilisateurs des biens et services achetés. À l'exception des fournitures commandées via le catalogue FOR CMS, il n'y a pas de mécanisme de relecture ou de vérification par un service tiers des spécifications techniques des achats (qui pourraient être insuffisantes ou inadéquates par rapport aux besoins).

Enfin, mis à part un arrêté du président du comité de direction du SPF Sécurité sociale qui précise les délégations de signature en matière d'engagement et d'ordonnancement, il n'existe pas de directive interne sur l'identité des agents habilités dans ce SPF à entamer une procédure d'achat ou à procéder à un achat.

3.1.3 Procédure d'achat

Les deux départements recourent essentiellement à la procédure négociée sans publicité pour passer leurs marchés publics.

Au-dessus d'un montant de 5.500 euros HTVA, ils sollicitent l'avis de l'Inspection des finances dans le cadre du contrôle administratif et budgétaire lors du lancement de marchés publics et de leur attribution³⁰³.

Le SPF Sécurité sociale ne compte pas de cellule ou d'organe interne spécialisé chargé de vérifier le respect des lois et règlements en matière de marchés publics pour les marchés dont le montant ne dépasse pas ce seuil.

3.1.4 Exécution du marché

En ce qui concerne le suivi de l'exécution des prestations d'un marché public, les départements audités n'ont pas édicté de directive ou procédure écrite.

De plus, la Cour a constaté qu'au SPF Sécurité sociale, des procès-verbaux de réception sont rarement rédigés à l'issue des livraisons ou prestations.

3.2 Constats suite au contrôle de dossiers individuels d'achat

3.2.1 Respect de la réglementation sur les marchés publics

3.2.1.1 Procédure négociée sans publicité

L'examen des dossiers d'achat a fait apparaître que les achats effectués directement par le SPF Sécurité sociale et le SPP Intégration sociale³⁰⁴ pour des montants ne dépassant pas 5.500 euros HTVA ne font pas l'objet d'une mise en concurrence.

La Cour a rappelé aux deux départements que, bien qu'un marché dont le montant est inférieur ou égal à 5.500 euros HTVA puisse se constater sur une simple facture³⁰⁵, le principe général de concurrence s'applique indépendamment du montant du marché³⁰⁶.

La Cour a également rappelé que le recours à la procédure négociée (avec ou sans publicité) doit être motivé : pour chaque achat, le pouvoir adjudicateur doit justifier les circonstances propres à motiver le recours à cette procédure. Cette justification n'était présente que dans les dossiers soumis à l'Inspection des finances.

3.2.1.2 Spécifications techniques

Au SPF Sécurité sociale, les spécifications techniques ne sont pas vérifiées par un service tiers au service demandeur, ce qui peut poser des problèmes au niveau de la formulation des spécifications, de leur adéquation aux besoins et du respect des exigences légales.

³⁰³ Il s'agit ici d'un choix de l'administration : l'avis de l'Inspection des finances n'est en principe requis que pour les marchés passés par procédure négociée d'un montant supérieur à 31.000 euros (article 15 de l'arrêté royal du 16 novembre 1994 relatif au contrôle administratif et budgétaire).

³⁰⁴ À savoir les marchés passés en dehors de la centrale d'achat FOR CMS.

³⁰⁵ Article 122 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 relatif aux marchés publics de travaux, de fournitures et de services et aux concessions de travaux publics.

³⁰⁶ Article 1^{er} de la loi du 24 décembre 1993 : « Les marchés publics de travaux, de fournitures et de services au nom des pouvoirs adjudicateurs (...) sont passés avec concurrence et à forfait ».

Ainsi, dans le cadre d'une procédure d'achat de tablettes numériques, la Cour a constaté que les spécifications techniques utilisées limitaient fortement la concurrence, voire l'empêchaient, par la mention de la marque d'un produit.

La Cour a rappelé à cet égard qu'il « *est interdit de mentionner la marque d'un produit, appareil ou matériau déterminé, ou la firme, le fabricant ou le vendeur, même si cette marque est suivie des mots « ... ou équivalent... »* »³⁰⁷.

3.2.1.3 Attribution d'un marché à une offre non régulière

Dans un dossier de marché public passé par le SPP Intégration sociale, la Cour a constaté que l'offre retenue n'était pas régulière, car non conforme aux prescriptions techniques du pouvoir adjudicateur.

En conséquence, la Cour estime que le marché n'aurait pas dû être attribué au soumissionnaire choisi. À défaut de réception d'une ou de plusieurs offres conformes au cahier spécial des charges, le pouvoir adjudicateur aurait dû lancer une nouvelle procédure de marché public.

3.2.2 Application de la réglementation budgétaire

Dans les deux départements audités, la Cour a constaté que la plupart des achats d'un montant inférieur ou égal à 5.500 euros HTVA faisaient l'objet d'un engagement *ex post* (c'est-à-dire après réception de la facture) en application de la procédure du visa simultané en engagement et ordonnancement pour les dépenses minimales³⁰⁸.

Bien que pareille situation n'enfreigne pas formellement la réglementation budgétaire, cette manière de procéder peut entraîner un dépassement des crédits. Vu le nombre important d'achats réalisés par les deux départements pour un montant inférieur ou égal à 5.500 euros HTVA, la Cour estime que les risques de dépassement de crédits sont réels et qu'il conviendrait de prendre les mesures nécessaires pour limiter ces risques.

4 Conclusion générale et recommandations

4.1 Conclusion

Au SPF Sécurité sociale, la Cour a constaté que de nombreux risques pouvant survenir dans un processus d'achat n'étaient pas couverts par des activités de contrôle interne ou qu'ils l'étaient peu. Ainsi, la fonction d'achat ne fait pas l'objet d'une planification et est faiblement professionnalisée. De plus, il n'existe que peu d'instructions écrites relatives aux achats. Les procédures ne sont dès lors pas uniformisées au sein du SPF.

Le processus d'achat semble globalement maîtrisé par le SPP Intégration sociale. Toutefois, la fonction d'achat ne fait pas l'objet d'une planification globale. Certaines pratiques sont

³⁰⁷ Chancellerie du Premier ministre, Circulaire du 23 juin 2004 – marchés publics – interdiction de mentionner dans les clauses d'un marché public des spécifications techniques limitant ou excluant le jeu normal de la concurrence, *Moniteur belge* du 25 juin 2004.

³⁰⁸ Cette procédure est prévue à l'article 1^{er}, 3^o, a) de l'arrêté royal du 31 mai 1966 portant règlement du contrôle de l'engagement des dépenses dans les services d'administration générale de l'État. Toutefois, depuis la mise en place de Fedcom, les engagements ne sont plus visés par le contrôleur des engagements au moment de l'ordonnancement. Celui-ci en effectue un contrôle a posteriori.

à souligner et à encourager, telles que la gestion centralisée de la majorité des dossiers de marchés publics par le service Marchés publics et Subsidés et l'utilisation de documents types. Néanmoins, la Cour a constaté que certains risques ne sont pas couverts par des activités de contrôle interne ou le sont peu.

L'examen approfondi de dossiers d'achat a fait apparaître certaines lacunes relatives à la gestion budgétaire et administrative dans les deux départements audités.

Concernant les marchés publics, le principe de concurrence est insuffisamment respecté, particulièrement pour les achats d'un montant inférieur ou égal à 5.500 euros HTVA.

Enfin, la Cour souligne qu'aucun des départements audités ne dispose d'un service d'audit interne.

4.2 Recommandations

En termes d'organisation et de contrôle interne, la Cour recommande de prendre des mesures pour améliorer la gestion du processus d'achat au sein des deux départements :

- rédiger (ou compléter) les procédures écrites liées aux achats et aux marchés publics et les communiquer aux agents ;
- généraliser l'utilisation de documents types (listes de contrôle, fiche de demande, évaluation du besoin, calendrier...) ;
- développer une planification globale des achats via un plan d'achat à établir sur la base d'une analyse des besoins et priorités ;
- confier l'ensemble des procédures de marchés publics à un service centralisé disposant d'une expertise en la matière ;
- mettre en place un audit interne conforme à l'arrêté royal du 17 août 2007 relatif aux activités d'audit interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral.

Concernant la gestion des procédures d'achat, la Cour recommande de mettre en œuvre les pratiques administratives suivantes:

- pour les achats récurrents et de faible montant réalisés en dehors de la centrale FOR CMS, établir des « *shortlists* » de fournisseurs potentiels à consulter ;
- en cas de procédure négociée, systématiser et formaliser la négociation (particulièrement du prix) avec les soumissionnaires consultés ;
- lorsque le marché implique la réception de biens et services (p. ex. pour les commandes passées sur la base des catalogues FOR CMS), systématiser cette réception en établissant un procès-verbal de réception.

Enfin, la Cour a rappelé que les exigences légales et réglementaires relatives aux budgets et marchés publics doivent être respectées quel que soit le montant des dépenses. Ce rappel visait principalement le respect des principes de concurrence et de l'engagement préalable.

5 Réponse de l'administration

Le SPF Sécurité sociale et le SPP Intégration ont fait part de leurs remarques qui ont été intégrées dans cet article. Dans l'ensemble, les deux départements ont indiqué qu'ils prenaient bonne note des remarques et recommandations de la Cour pour remédier aux manquements de leur politique d'achat.

En outre, le SPP Intégration sociale a informé la Cour qu'en date du 23 juillet 2013, le ministre des Affaires sociales et de la Santé publique a approuvé la mise en place d'un service d'audit interne partagé dans le secteur social. Il précise néanmoins que le financement de ce service n'est pas encore réglé.

Gestion et comptabilisation des récupérations en matière d'allocations aux personnes handicapées

Le SPF Sécurité sociale enregistre les opérations relatives à la gestion de la récupération des sommes indûment payées aux personnes handicapées dans sa banque de données Tetra. Cette banque de données ne fait pas partie du système Fedcom et ne dispose pas d'une interface qui permettrait un report automatique des données de Tetra dans Fedcom.

L'audit montre que Tetra constitue une base fiable pour enregistrer les données relatives au recouvrement des indus.

Cependant, le report de ces données dans le compte de l'État par le biais du système Fedcom n'est pas correct. La Cour des comptes recommande à l'administration d'appliquer le schéma de comptabilisation qu'elle a établi, sans attendre le système informatique qui devrait succéder à Tetra en 2015.

1 Contexte

La Direction générale Personnes handicapées (DGH) du SPF Sécurité sociale gère l'octroi de trois allocations (allocation de remplacement de revenu, allocation d'intégration et allocation pour l'aide aux personnes âgées). Étant donné que les montants octroyés sont liés à la situation personnelle du bénéficiaire³⁰⁹, l'allocation doit être révisée en cas de changement. Les révisions à la baisse entraînent généralement une récupération d'indu.

La dette est d'abord notifiée par lettre à l'allocataire concerné. Celui-ci peut introduire auprès de la Commission d'aide sociale aux personnes handicapées (CAS) un recours dans les trois mois qui suivent la notification. Après avis de la CAS, le ministre chargé des allocations aux personnes handicapées décide de poursuivre le recouvrement, totalement ou partiellement, ou de l'annuler. Le recouvrement des dossiers pour lesquels un recours a été introduit est suspendu dans l'attente de cette décision.

La gestion de la récupération des indus (16.600 dossiers en mai 2013) est assurée par le service Recouvrement de la DGH. Le suivi est réalisé hors Fedcom dans une base de données appelée Tetra qui contient les informations nécessaires au suivi du dossier de chaque allocataire (demande, octroi, paiements, révisions, indus, remises de dette, remboursements...). Ce système ne dispose pas d'une interface avec le système Fedcom.

Depuis l'entrée du SPF Sécurité sociale dans Fedcom le 1^{er} janvier 2010, les encaissements relatifs aux récupérations en matière d'allocations aux personnes handicapées sont centralisés à la Trésorerie. Les débiteurs sont invités à verser les montants réclamés par le SPF sur un compte chèque postal (CCP) géré par un agent du SPF Finances.

Grâce à une interface avec bpost, les données du CCP en recettes sont intégrées à Fedcom. Les données sont extraites chaque jour pour être injectées dans Tetra.

À la fin de l'année, un bilan des opérations de recouvrement est extrait de Tetra. Il permet d'établir le solde de départ des droits constatés restant à recouvrer, les nouveaux droits

³⁰⁹ Loi du 27 février 1987 relative aux allocations aux personnes handicapées.

constatés durant l'année, les irrécouvrables constatés durant l'année³¹⁰, les remboursements par retenue sur allocations, les remboursements volontaires (qui sont perçus sur le CCP de la Trésorerie) et enfin le solde en fin d'année des droits restant à recouvrer.

Tetra sera remplacé à l'avenir par un nouveau système informatique. Cette nouvelle application, qui fonctionnera au plus tôt début 2015, devrait faciliter le suivi, disposer d'une interface avec Fedcom et permettre le transfert de certains dossiers aux entités fédérées dans le cadre de la sixième réforme de l'État.

2 Résultats de l'audit

2.1 Organisation de la gestion, rôle du SPF Finances et responsabilité comptable

Les droits constatés en recette sont enregistrés dans Tetra dès que la dette est notifiée, sans attendre l'expiration du délai de recours. Cette façon de procéder est souhaitable étant donné que le débiteur peut aussi rembourser spontanément sa dette.

La Cour des comptes a constaté que les procédures de travail ne sont pas écrites. Selon les agents du service Recouvrement, le nombre restreint de personnes et l'organisation du travail dans un même espace permettraient une communication aisée de l'information. Ils estiment que les pratiques sont suffisamment diffusées et que la formalisation des procédures par écrit est superflue.

La Cour est cependant d'avis que les pratiques devraient être davantage formalisées. Dans la perspective de l'implémentation du nouveau système informatique succédant à Tetra, elle recommande de réfléchir, dans le cadre de la formalisation des procédures, aux moyens d'optimiser le processus de recouvrement et de faciliter le passage au nouveau système.

Du point de vue du suivi des débiteurs, le nouveau système devrait permettre une gestion plus automatique et une amélioration du contrôle interne par rapport à la gestion actuelle qui est menée à partir d'un tableur informatique hors Tetra (voir ci-après).

Suite à l'entrée du SPF Sécurité sociale dans Fedcom, le SPF a changé son mode de gestion. Les deux personnes qui recouvraient les allocations indues au SPF ont cessé d'exercer la fonction de comptable et les encaissements relatifs aux récupérations d'allocations ont été centralisés sur un CCP géré par un agent du SPF Finances.

L'audit a permis de constater que le SPF Sécurité sociale s'est bien adapté à ce nouveau mode de gestion et que les encodages des recettes sont à jour.

Pour répondre aux remarques et recommandations de la Cour des comptes lors de son audit des recettes non fiscales dans plusieurs départements en 2012³¹¹, la gestion du recouvrement a été reprise fin 2012 (avec prise d'effet au 1^{er} janvier 2010) par le directeur général de la DGH. Il a d'ailleurs adressé à la Cour des documents intitulés « rapports annuels d'information ».

³¹⁰ Ces irrécouvrables peuvent être liés à diverses causes : administratives (p. ex. suite à un décès), jugement, renonciation accordée via la CAS, transmission du dossier à l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

³¹¹ Cour des comptes, 169^e Cahier, « Comptabilisation et imputation des droits constatés en matière de recettes non fiscales des départements Fedcom », Volume I, p. 339-350. Disponible sur www.courdescomptes.be.

Le signataire de ces documents étant considéré comme comptable devant la Cour (uniquement pour les opérations de recouvrement et non pour la gestion des fonds du CCP), ces rapports constituent des comptes de comptable et font l'objet d'un arrêt par la Cour.

La Cour relève toutefois que le directeur général de la DGH cumule actuellement les fonctions d'ordonnateur et de comptable. Or, ce cumul est interdit³¹². Le SPF Sécurité sociale doit dès lors prendre les mesures organisationnelles pour garantir la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable dans les meilleurs délais.

2.2 Fiabilité des données enregistrées dans Tetra

Les vérifications ont montré que les encodages avaient été effectués de manière correcte, complète, sans retard et de façon égale entre débiteurs pour 2012.

En particulier, en ce qui concerne le report dans Tetra des données de recettes enregistrées dans Fedcom, le contrôle a montré que les pratiques suivies par la DGH permettent un report fidèle et rapide de ces données.

En outre, les contrôles effectués n'ont pas révélé de problème particulier dans le suivi des dossiers. Ceux-ci font l'objet de vérifications systématiques, s'appuyant notamment sur un tableur informatique hors Tetra.

En conclusion, la gestion des dossiers par le service Recouvrement dans Tetra prévoit de nombreux filets de sécurité qui contribuent à la maîtrise des opérations : une erreur d'encodage ou un oubli de traitement de dossier ne peut subsister très longtemps sans être détecté(e).

Le bilan annuel de Tetra constitue par conséquent une base fiable pour le report dans la comptabilité de l'État des données relatives aux récupérations d'indus en matière d'allocations aux personnes handicapées.

2.3 Fiabilité des données enregistrées dans Fedcom

Le report des données de Tetra dans Fedcom pose par contre problème. En effet, les données disponibles relatives aux droits constatés et à leurs mouvements pour 2010, 2011 et 2012, telles qu'elles sont enregistrées dans Fedcom sont lacunaires, contradictoires, et montrent de grands écarts par rapport à celles de Tetra, à l'exception du solde de droits constatés restant à percevoir fin 2012.

En effet, comme le compte de Fedcom dédié à l'enregistrement des récupérations d'allocations versées aux personnes handicapées présentait un solde débiteur erroné au terme de l'exercice 2012, une opération a été enregistrée en mai 2013 à charge de l'exercice 2012 en vue d'aboutir à un solde débiteur équivalent à celui de Tetra (soit 41.149.601,53 euros). Cependant, cette opération a été enregistrée sans nettoyer le compte des éléments qui ne concernent pas le recouvrement au sens strict³¹³ et sans tenir compte du bilan annuel de Tetra pour le détail des mouvements sur les droits.

³¹² Article 35 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

³¹³ À savoir les mouvements financiers liés aux erreurs et trop-perçus non encore remboursés et aux retours d'allocations.

La Cour constate que ces lacunes ont des conséquences au niveau du compte de résultat, du bilan mais aussi du compte d'exécution du budget pour 2012 :

- Les produits et les charges enregistrées au compte de résultat sont sous-évalués, respectivement de 5,0 millions d'euros et 8,6 millions d'euros.
- Les allocations impayées par le SPF Sécurité sociale sont également sous-estimées au passif du bilan.
- L'ensemble des éléments du compte d'exécution du budget³¹⁴ est erroné au niveau des récupérations d'allocations indues aux personnes handicapées.

La Cour souligne que les données nécessaires pour une comptabilisation correcte de ces opérations de récupérations étaient pourtant disponibles dans le bilan annuel extrait de Tetra transmis au SPF Budget & Contrôle de la gestion début 2013. Ce SPF n'a toutefois pas utilisé les données disponibles pour corriger les données enregistrées dans Fedcom. Il n'a pas non plus donné de directives précises au SPF Sécurité sociale pour qu'il puisse introduire lui-même des données correctes.

3 Conclusions et recommandations générales

Le recouvrement des allocations indûment versées aux personnes handicapées fait l'objet d'un suivi par le SPF Sécurité sociale qui garantit la fidélité des données contenues dans Tetra en matière de droits constatés.

La maîtrise des risques est bien assurée, malgré l'insuffisance de formalisation des procédures. La Cour recommande au SPF Sécurité sociale de renforcer cette formalisation dans le cadre des procédures actuelles. Cette amélioration est nécessaire pour garantir que la transition prochaine entre les deux systèmes informatiques se déroule dans les meilleures conditions.

Elle attire également l'attention sur la nécessité d'une organisation garantissant la séparation des fonctions entre l'ordonnateur et le comptable chargé du recouvrement.

Dans le cadre de la définition du nouveau système informatique, l'administration devra également veiller à ce qu'une interface permette un report, si pas quotidien, à tout le moins régulier de la situation des droits constatés dans Fedcom, en orientant ces reports vers les comptes adéquats.

Même si, à terme, cette actualisation dans Fedcom devra être plus fréquente, la Cour est d'avis que, dans l'attente de la mise en place de la nouvelle interface, la priorité doit être accordée à l'exactitude de la comptabilisation. À l'heure actuelle, cette dernière ne peut être garantie qu'en procédant aux enregistrements comptables dans Fedcom sur la base du bilan annuel extrait de Tetra.

³¹⁴ À savoir, les droits constatés restant à recouvrer au 1^{er} janvier, les droits constatés pendant l'année, les montants perçus pendant l'année, les droits à annuler ou à porter en surséance indéfinie, et les droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre.

Aussi, la Cour recommande d'utiliser les données de ce bilan pour comptabiliser dans Fedcom les opérations de récupération en matière d'allocations aux personnes handicapées selon le schéma comptable annexé au projet de rapport envoyé par la Cour au SPF Sécurité sociale et aux membres du gouvernement concernés.

Ce bilan n'étant disponible qu'en janvier de l'année suivante, elle souligne toutefois que ces opérations doivent être comptabilisées sans retard en vue de respecter l'obligation légale d'enregistrement des droits constatés avant le 31 janvier de l'année suivante³¹⁵.

4 Réponses de l'administration et du secrétaire d'État

La Cour a informé les présidents des comités de direction et les membres du gouvernement concernés des résultats de son audit.

Dans sa réponse, le secrétaire d'État chargé des personnes handicapées a informé la Cour que le SPF Sécurité sociale partageait globalement ses conclusions. Il a ajouté que le SPF mettrait en œuvre les recommandations de la Cour au niveau de la formalisation écrite des procédures et de la séparation des fonctions entre l'ordonnateur et le comptable.

Par ailleurs, il a précisé que la nouvelle application informatique devrait permettre de réduire le nombre de dossiers d'indus, mais que l'interfaçage de cette application avec Fedcom nécessiterait la collaboration du SPF Budget & Contrôle de la gestion.

Enfin, le SPF Sécurité sociale s'est engagé à contacter le SPF Budget et Contrôle de la gestion afin de garantir la concordance des données entre Tetra et Fedcom.

³¹⁵ Article 7 de la loi du 22 mai 2003 précitée.

Gestion financière de l'exposition universelle Yeosu 2012

Des mesures concrètes n'ont pas encore pu être présentées à la Cour des comptes afin de mettre le fonctionnement du Commissariat pour les expositions universelles en conformité avec la législation et la réglementation ou de conférer la base juridique nécessaire au régime sui generis existant. La Cour n'a pas non plus été informée du contenu des accords de principe conclus avec l'administration fiscale concernant les indemnités forfaitaires octroyées aux collaborateurs du Commissariat.

La présentation des comptes annuels 2011 et 2012 du Commissariat ne suffit pas à satisfaire aux obligations légales et réglementaires en matière de reddition des comptes par les comptables à partir de 2009.

Le solde négatif de l'exposition universelle de Yeosu 2012 est en réalité supérieur aux 352.340 euros du décompte. Aucune clé n'a en effet été utilisée pour répartir les frais de fonctionnement généraux du Commissariat et ces frais n'ont donc pas été imputés à cette exposition. Seuls les 2,5 millions d'euros investis par l'État dans l'exposition ont été intégrés dans le compte d'exécution du budget de l'État pour 2011. Toutes les autres recettes et dépenses liées à l'exposition ont été effectuées, à tort, en dehors du budget et du compte général de l'État.

Pour plusieurs contrats de collaboration, la Cour n'a pas pu déterminer dans quelle mesure ils ont été passés après mise en concurrence ni comment ils ont été conclus.

1 Contexte et portée de l'examen

Le conseil des ministres a décidé de la participation officielle de la Belgique à l'exposition universelle de Yeosu (Corée du Sud) le 12 mai 2011. L'exposition devait se dérouler du 12 mai au 12 août 2012. À cette fin, il a inscrit 2.500.000 euros à la charge des crédits limitatifs du budget du SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie.

Outre ce financement public, d'autres recettes provenaient du parrainage, de l'exploitation commerciale du pavillon, des intérêts et de sources diverses (1.021.808 euros). Les recettes totales se sont ainsi élevées à 3.521.808 euros.

Selon le décompte, les dépenses totales relatives aux frais de personnel et de fonctionnement, aux frais liés au pavillon et aux frais commerciaux se sont élevées à 3.874.148 euros. Un déficit de 352.340 euros a donc été enregistré. Il a été comblé par les moyens financiers provenant du solde positif (7,5 millions d'euros) dégagé par l'Expo Shanghai 2010, dont un million d'euros était prévu au budget de l'exposition Yeosu 2012.

Sur la base du relevé des dépenses et recettes financières de l'Expo Yeosu qui lui a été remis, la Cour des comptes a examiné la justification, la régularité et le traitement comptable de toutes les dépenses et recettes de l'exposition. Elle a également vérifié si ce dossier avait été correctement géré sur le plan financier, juridique et comptable.

Cet examen fait suite à celui que la Cour avait réalisé en 2012 sur la gestion financière de l'Expo Shanghai 2010³¹⁶. La Cour a transmis son avant-projet de rapport le 19 juin 2013 au

³¹⁶ Cour des comptes, 169° Cahier, Volume I, p. 377-386. Disponible sur www.courdescomptes.be.

président du comité de direction du SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie pour commentaire. Celui-ci a communiqué sa réponse par lettre du 18 juillet 2013. La Cour a envoyé son rapport au ministre de l'Économie le 13 août 2013. À la clôture du présent cahier, il n'avait pas répondu.

2 Constatations

2.1 Cadre juridique

Sur le plan juridique, l'organisation de l'Expo Shanghai 2010 a fait l'objet d'un régime ad hoc adopté par arrêté royal du 15 juin 2006 portant création d'un Commissariat belge auprès de l'Exposition internationale de Shanghai de 2010. Le Commissariat a été intégré au SPF Économie, PME, Classes moyennes et Énergie. Aucun arrêté royal n'a été adopté au préalable pour organiser l'Expo Yeosu 2012.

Le cadre juridique de l'exposition universelle de Yeosu 2012 a seulement été défini par le comité de concertation du 16 mai 2011 et la désignation, par le ministre, d'un commissaire général. Comme le Commissariat a un caractère permanent depuis le 1^{er} septembre 2011, la Cour des comptes a estimé, lors de son examen de la gestion financière de l'Expo Shanghai 2010, qu'il était opportun de le doter d'un statut juridique permanent.

Dans le cadre de cet examen, la Cour des comptes n'a cependant pas encore été informée – malgré les engagements en ce sens qui avaient été pris précédemment³¹⁷ – de mesures concrètes pour mettre le fonctionnement du Commissariat en conformité avec la législation et la réglementation ou conférer la base juridique nécessaire au régime *sui generis* actuel.

2.2 Budget, comptes et comptabilité

Le conseil des ministres du 12 mai 2011 a adopté un budget pour l'Expo Yeosu 2012, qui évaluait aussi bien les dépenses que les recettes à 4.700.000 euros.

Dans le cadre de l'Expo Yeosu 2012, seuls 2.500.000 euros ont été inscrits en 2011 à la charge des crédits limitatifs du budget de l'État (section 32 du budget général des dépenses, programme 32.44.7 « Distribution et expositions »). Les dépenses du Commissariat ont ensuite été imputées au fonds organique inscrit au même programme budgétaire et effectuées par le biais de caisses et comptes bancaires privés.

Les comptes annuels 2011 et 2012 du Commissariat, signés par le ministre de l'Économie, ont été soumis à la Cour le 25 mars 2013. Outre les opérations liées à l'Expo Yeosu, ces comptes concernent toutefois également toutes les autres opérations réalisées par le Commissariat durant ces années, à savoir la liquidation de l'Expo Shanghai 2010, la participation à la Floriade de Venlo en 2012 et le fonctionnement général du Commissariat en 2011-2012.

Les comptes annuels transmis présentent un relevé de l'ensemble des opérations effectuées sur les comptes financiers du Commissariat durant cette période. La présentation de ces comptes annuels, qui par ailleurs n'ont pas été signés par le comptable, n'ont pas été établis sous la forme requise et ne couvrent pas toute la période d'existence des comptes bancaires,

³¹⁷ Lettres du 10 octobre 2012 émanant du président du SPF Économie et du 17 décembre 2012 émanant du ministre de l'Économie.

ne suffit toutefois pas à satisfaire aux obligations légales et réglementaires en matière de reddition des comptes par les comptables.

La réponse du SPF Économie, qui souligne notamment l'absence d'une solution ad hoc pour le Commissariat, ne modifie en rien la position de la Cour des comptes selon laquelle le trésorier est tenu, en tant que comptable, d'assurer la reddition des comptes.

Toutes les opérations financières liées à la contribution de l'État belge aux expositions universelles doivent être comptabilisées selon les règles de la comptabilité de l'État et inscrites dans le compte général de l'État. Le SPF Économie estime à cet égard que le résultat financier des opérations du Commissariat peut être intégré sans problème dans le compte général de l'État. Il juge néanmoins que l'enregistrement de toutes les opérations dans le système Fedcom ne représente pas une option réaliste. Il invoque des motifs d'organisation et de technique budgétaire.

La Cour des comptes précise que si des motifs légitimes justifient de déroger au traitement comptable des dépenses et recettes prescrit dans la loi du 22 mai 2003, il y a lieu de prendre les initiatives légales qui s'imposent à cette fin.

Comme pour l'Expo Shanghai 2010, le Commissariat a tenu uniquement une comptabilité de caisse.

2.3 Contrôle des recettes et des dépenses

2.3.1 Recettes de l'exposition universelle

Selon la situation financière présentée, les recettes par financement public se sont élevées à 2.500.000 euros et les autres recettes à 1.021.808 euros. Elles se composent de fonds de la Loterie nationale (142.912 euros), de recettes de parrainage (32.990 euros), des produits de la vente dans le restaurant et la boutique du pavillon belge (614.977 euros), des recettes d'exploitation des chocolatiers (119.952 euros), des intérêts sur les comptes bancaires (71.160 euros) et de produits divers (39.816 euros).

Comme pour l'Expo Shanghai 2010, les conventions au niveau des recettes n'ont pas été classées par ordre chronologique ni de façon méthodique. Elles n'ont pas été enregistrées non plus dans un relevé des droits constatés. Les recettes des accords de parrainage ont rarement fait l'objet d'une facture.

Des conventions ont été passées avec trois chocolatiers pour près de 120.000 euros au total. Aucune convention écrite n'a pu être soumise à la Cour. Selon le Commissariat, les accords ont été passés verbalement.

2.3.2 Dépenses relatives à l'exposition universelle

Les dépenses figurant dans les comptes sont ventilées en frais de personnel (357.289 euros), en frais de fonctionnement (413.452 euros) et en frais liés au pavillon (2.336.251 euros). Les frais de personnel comprennent les traitements et les indemnités des collaborateurs. Les frais de fonctionnement et les frais liés au pavillon, quant à eux, englobent les dépenses courantes et celles qui résultent des marchés publics. Ces dernières sont abordées au point 2.4.

Les dépenses comprennent ensuite les frais commerciaux qui concernent le restaurant, la boutique de souvenirs et les chocolatiers pour un total de 767.156 euros.

Depuis le 1^{er} septembre 2011, les comptes annuels du Commissariat comportent également une rubrique Cellule permanente. Certaines dépenses ont en effet trait à plusieurs projets et activités et ne peuvent pas être attribuées directement à un événement en particulier. Le Commissariat n'applique pourtant pas de clés de répartition pour intégrer ces dépenses. Par conséquent, le solde négatif de l'Expo Yeosu 2012 est en réalité supérieur à 352.340 euros, puisque les frais généraux du Commissariat n'ont pas été imputés (proportionnellement) à cette exposition.

La Cour des comptes a constaté que cinq collaborateurs permanents du Commissariat, y compris le commissaire général, ont reçu en 2011-2012 des indemnités forfaitaires (60.745 euros au total pour la période comprise entre septembre 2011 et décembre 2012). Dans son examen de la gestion financière de l'Expo Shanghai 2010, la Cour avait indiqué que ces indemnités doivent être signalées à l'administration fiscale, mais qu'elles bénéficient, dans certaines limites, d'une présomption de non-imposabilité et qu'il revient à l'administration fiscale d'établir qu'il s'agit ou non de rémunérations masquées³¹⁸. Jusqu'ici, la Cour n'a pas encore été informée du contenu des accords de principe conclus avec les services des Finances. Elle n'a pas pu obtenir de document démontrant que les indemnités de frais forfaitaires avaient fait l'objet d'un traitement conforme aux règles fiscales.

2.4 Marchés publics

Dans le cadre de l'organisation de l'Expo Yeosu 2012, plusieurs contrats de collaboration ont été conclus, notamment pour les voyages en avion, la consultance, le marketing, les travaux d'imprimerie, le travail intérimaire, les assurances et le transport de matériel.

Pour aucun de ces contrats, la Cour n'a pu déterminer, comme lors de l'Expo Shanghai 2010, dans quelle mesure ils ont été passés après mise en concurrence (en application de l'article 1^{er} de la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fourniture et de services) ni comment ils ont été conclus.

3 Conclusions et recommandations

Le décompte de la gestion financière de la contribution belge à l'exposition universelle de Yeosu 2012, dans laquelle l'État fédéral a investi 2,5 millions d'euros, présente un solde négatif de 352.340 euros. Ce déficit est plus élevé en réalité. En effet, aucune clé n'a été utilisée pour répartir les frais de fonctionnement généraux du Commissariat permanent et ces frais n'ont donc pas été imputés à l'exposition. Le déficit a été comblé par les moyens financiers provenant du solde positif (7,5 millions d'euros) de l'Expo Shanghai 2010, dont un million d'euros était prévu au budget de l'exposition Yeosu 2012.

³¹⁸ Article 57, 3^o, du code des impôts sur les revenus 1992 et articles 20 à 28 de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale.

Seuls les 2,5 millions d'euros précités ont été intégrés dans le compte d'exécution du budget de l'État pour 2011. Toutes les autres recettes et dépenses liées à l'Expo Yeosu 2012 ont été effectuées, à tort, en dehors du budget et du compte général de l'État.

La Cour des comptes attire à nouveau l'attention sur le fait qu'en l'absence de dispositions légales contraires, les recettes et les dépenses effectuées par le Commissariat pour les expositions universelles institué auprès du SPF Économie sont soumises aux dispositions de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral et doivent par conséquent figurer dans le compte général de l'État.

Elle continue d'insister sur l'obligation qui incombe au trésorier du Commissariat de présenter des comptes de gestion à la Cour des comptes à partir de l'année 2009 pour ce qui concerne la gestion des fonds sur le compte en banque belge, conformément aux dispositions de la loi précitée.

Comme dans son examen de la gestion financière de l'Expo Shanghai 2010, la Cour des comptes recommande que le Commissariat établisse à l'avenir, par exposition universelle ou autre événement, un classement central de tous les engagements et accords conclus, répertoriés par catégorie de dépenses ou de recettes.

La Cour rappelle également que le Commissariat doit être assimilé à un pouvoir adjudicateur au sens de l'article 4, § 1^{er}, de la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fourniture et de services. De ce fait, il est tenu de veiller à ce que la passation et l'exécution de tous ses marchés soient conformes aux dispositions de la loi précitée et de ses arrêtés d'exécution.

Jusqu'à présent, la Cour des comptes n'a pas été informée du contenu précis des accords de principe conclus avec l'administration fiscale concernant les indemnités de frais forfaitaires octroyées dans le cadre des expositions de Shanghai et de Yeosu. Elle n'a pas non plus pu obtenir de document démontrant que le traitement de ces indemnités a été conforme aux règles fiscales applicables.

À la suite de l'examen relatif à l'exposition universelle de Shanghai 2010, le SPF Économie et le ministre de l'Économie avaient tous deux annoncé vers la fin 2012 qu'ils se pencheraient sur les recommandations de la Cour visant à améliorer le fonctionnement du Commissariat et qu'ils doteraient ce dernier d'un statut juridique adéquat.

Dans le contexte de cet examen, la Cour des comptes n'a cependant pas encore été informée de mesures concrètes pour mettre le fonctionnement du Commissariat en conformité avec la législation et la réglementation ou conférer la base juridique nécessaire au régime *sui generis* actuel.

La Cour des comptes continue dès lors d'insister sur la nécessité de conférer un statut juridique adéquat au Commissariat.

Elle signale enfin que la réponse qu'elle a reçue du président du SPF Économie ne lui permet pas de déduire que l'administration a l'intention de prendre elle-même les initiatives qui s'imposent.

Financement des
institutions bruxelloises
par le SPF Intérieur

En 2012, le SPF Intérieur a versé aux institutions bruxelloises un montant inférieur à celui prévu dans le budget de l'État fédéral. D'une part, le cadre légal ou réglementaire faisait défaut (pour l'allocation de bilinguisme et la dotation à la Police fédérale à la charge du fonds pour l'organisation des sommets européens) et, d'autre part, le traitement des dossiers relatifs à la sécurité des sommets européens à Bruxelles s'est heurté à des problèmes structurels.

Concernant la dotation 2012 aux zones de police bruxelloises, 9,6 millions d'euros ont été versés à la charge du fonds pour l'organisation des sommets européens alors que l'arrêté de dotation prévoyait le paiement de 2,7 millions d'euros.

Par ailleurs, le paiement d'un forfait annuel de 24 millions d'euros au titre de complément pour la compensation mainmorte en faveur de la Région de Bruxelles-Capitale (en attendant l'arrêté royal fixant les nouveaux paramètres de calcul de cette compensation) entraîne le risque de dépasser les montants dus en vertu de l'accord institutionnel de 2011.

Enfin, seuls trois arrêtés de dotation ont été pris concernant les moyens supplémentaires de 30 millions d'euros inscrits en 2012 sur le fonds pour l'organisation des sommets européens au titre de dotation à la Police fédérale (1,3 million d'euros), aux zones de police bruxelloises (2,7 millions d'euros) et à la Région de Bruxelles-Capitale (26 millions d'euros). Sur la base de ces arrêtés, les dotations peuvent être versées sans aucune condition. Contrairement aux subventions versées dans le passé à la charge de ce fonds au profit des communes et zones de police bruxelloises, le SPF Intérieur ne détient plus aucune compétence de contrôle sur l'utilisation de ces moyens supplémentaires.

1 Contexte

La Cour des comptes a examiné le financement des institutions bruxelloises par le biais du budget du SPF Intérieur. Ce budget s'élève à 291,2 millions d'euros en 2012 et à 322,4 millions d'euros en 2013.

La Cour a transmis son avant-projet de rapport le 26 juin 2013 au président intérimaire du comité de direction du SPF Intérieur. Le 22 août 2013, elle a reçu une réponse du directeur du service d'encadrement Budget et Contrôle de la gestion de ce SPF. La Cour a envoyé son projet de rapport au ministre de l'Intérieur le 21 août 2013. La réaction de l'administration est intégrée dans le présent article. À la clôture du Cahier, la Cour n'avait pas reçu de réponse de la part du ministre.

Le tableau ci-après donne un aperçu des financements des institutions bruxelloises par le biais du budget du SPF Intérieur (situation postérieure au premier ajustement du budget de 2013).

Financement des institutions bruxelloises par le biais du budget du SPF Intérieur en 2011, 2012 et 2013 (en milliers d'euros)

Allocation de base	Libellé	Budget 2011 CEN/CLI ^(*)	Budget 2012 CEN/CLI	Budget 2013 CEN/CLI
134010432108	Dotation ville de Bruxelles	97.750	104.445	107.493
134040453101	Dotation mobilité RBC	0	45.000	75.000
134040453107	Mainmorte RBC	37.393	42.768	40.609
134040453108	Complément mainmorte RBC	0	24.000	24.000
134041453102	Allocation de bilinguisme institutions bruxelloises	0	25.000	25.250
135670031001	Dotation à la Police fédérale (via le fonds pour l'organisation des sommets européens)	0	1.267	0
135670432201	Crédit pour la sécurité et la prévention (via le fonds pour l'organisation des sommets européens)	24.851(CEN) 20.000 (CLI)	24.851 (CEN) 13.100 (CLI)	54.851 (CEN) 50.000 (CLI)
135670435201	Dotation aux zones de police bruxelloises (via le fonds pour l'organisation des sommets européens)	0	2.700 (CEN) 9.600 (CLI)	0
135670453101	Dotation RBC (via le fonds pour l'organisation des sommets européens)	0	26.033	0
Total		159.994 (CEN) 155.143 (CLI)	296.064 (CEN) 291.213 (CLI)	327.203 (CEN) 322.352 (CLI)

(*) CEN : crédits d'engagement ; CLI: crédits de liquidation

Source : Cour des comptes

En ce qui concerne les financements non affectés, c'est-à-dire les financements qui ne sont pas liés à un objectif politique (dotation à la ville de Bruxelles et compensation mainmorte³¹⁹ versée à la Région de Bruxelles-Capitale), la Cour des comptes a contrôlé le mode de calcul utilisé par le SPF Intérieur sur la base des paramètres concernés repris dans la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989 et des autres éléments de la formule de calcul.

Quant aux financements affectés (dotation mobilité, fonds de financement des primes de bilinguisme, financements via le fonds pour l'organisation des sommets européens), la Cour a vérifié la présence d'un cadre juridique et réglementaire adéquat et la possibilité de

³¹⁹ Certains biens immobiliers qui sont la propriété de l'État fédéral, d'institutions internationales ou d'autres États sont exonérés du précompte immobilier. Les communes ne peuvent donc pas prélever de centimes additionnels et perdent dès lors des revenus importants. Elles reçoivent une compensation à la charge d'un crédit dénommé la *mainmorte*. Ce crédit est réglé par l'article 63 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

contrôler l'utilisation des financements au niveau du SPF Intérieur et/ou de la Région de Bruxelles-Capitale ainsi que d'autres institutions bruxelloises.

2 Constatations

2.1 Financements non affectés

2.1.1 *Dotation à la ville de Bruxelles*

En ce qui concerne la dotation à la ville de Bruxelles, les calculs sont effectués par le SPF Budget & Contrôle de la gestion ainsi que par le SPF Finances. Le service d'encadrement Budget et Contrôle de la gestion du SPF Intérieur en intègre le résultat dans le budget de ce dernier.

Le montant à verser pour 2012 n'a pu être fixé définitivement que durant le contrôle budgétaire 2013, de sorte que les arriérés de 2012 ont été ajoutés au crédit prévu dans le budget 2013 initial.

2.1.2 *Compensation mainmorte*

En l'absence d'un arrêté royal délibéré en conseil des ministres concernant l'entrée en vigueur de l'article 2 de la loi spéciale du 19 juillet 2012 portant un juste financement des institutions bruxelloises, les nouveaux paramètres de l'accord institutionnel de 2011 ne sont pas encore applicables pour le moment. Le SPF Budget et Contrôle de la gestion a estimé que l'incidence budgétaire en 2012 du relèvement de la compensation mainmorte de 72 % à 100 % s'élèverait à environ 15 millions d'euros au profit de la Région de Bruxelles-Capitale. Ce montant est cependant considérablement inférieur au complément forfaitaire annuel en matière de compensation mainmorte qui est inscrit au budget du SPF Intérieur (24 millions d'euros en 2012 et 2013, 25 millions d'euros à partir de 2014) et que la Région de Bruxelles-Capitale perçoit en vertu de l'article 6 de la loi spéciale du 19 juillet 2012 étant donné l'absence de l'arrêté royal précité contenant les nouveaux paramètres. D'après les calculs du SPF Budget et Contrôle de la gestion, le complément forfaitaire comporte donc un risque de surestimation du montant que la Région de Bruxelles-Capitale devrait recevoir en vertu des nouveaux paramètres de l'accord institutionnel.

2.2 Financements affectés

2.2.1 *Dotation pour la mobilité*

Un arrêté royal signé le 4 décembre 2012³²⁰ a octroyé sans condition à la Région de Bruxelles-Capitale une dotation spéciale en raison de la politique de mobilité d'un montant de 45 millions d'euros pour l'année 2012. Dans la résolution adoptée par le Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale le 6 juillet 2012 à ce sujet, le gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale est prié de réserver cette dotation octroyée par l'État fédéral à la résolution des problèmes de mobilité, notamment au moyen des transports en commun.

2.2.2 *Fonds pour le financement des primes linguistiques*

Les dépenses à la charge de ce fonds créé en 2012, à savoir les dotations aux institutions bruxelloises pour le financement des primes linguistiques, n'ont pas pu être effectuées

³²⁰ Arrêté royal attribuant à la Région de Bruxelles-Capitale une dotation spéciale en raison de la politique de mobilité pour l'année 2012.

en 2012 parce que le Roi n'avait pas encore fixé les modalités d'exécution dans un arrêté délibéré en conseil des ministres³²¹.

Une dotation de 25,25 millions d'euros a été inscrite au budget ajusté 2013. Lors du contrôle budgétaire de 2013, le gouvernement a décidé de l'affecter à la liquidation des primes linguistiques dont le remboursement a été demandé en 2012 par les institutions bruxelloises énumérées dans la loi du 19 juillet 2012 portant modification de la loi du 10 août 2001³²². Ce Fonds pour le financement des primes linguistiques permettra donc de rembourser en pratique les primes existantes et ne financera dès lors aucune nouvelle initiative de promotion du bilinguisme.

2.2.3 Financements par le biais du fonds pour l'organisation des sommets européens³²³

Le contrôle financier des subventions initiales de 25 millions d'euros liquidées par le biais du fonds pour l'organisation des sommets européens appartient jusqu'à nouvel ordre à la Direction générale de la sécurité et de la prévention du SPF Intérieur. Ce contrôle se base sur les arrêtés de subvention annuels concernés et sur le cadre réglementaire contenu dans l'arrêté royal du 6 décembre 2007 relatif aux conventions Eurotops.

En ce qui concerne les trois arrêtés de dotation ayant permis fin 2012 un financement supplémentaire via le fonds de 30 millions d'euros au bénéfice de la Région de Bruxelles-Capitale, des zones de police bruxelloises et de la police fédérale, le SPF Intérieur ne possède aucune compétence de contrôle. Il manque en outre un cadre réglementaire pour ce crédit supplémentaire destiné à financer certaines dépenses qui découlent de l'organisation des sommets européens à Bruxelles ainsi que des dépenses de sécurité et de prévention en relation avec la fonction de capitale nationale et internationale de Bruxelles.

À l'occasion de son audit de 2011 relatif au fonds de financement de certaines dépenses effectuées qui sont liées à la sécurité découlant de l'organisation des sommets européens à Bruxelles, la Cour des comptes avait recommandé de procéder à une nouvelle évaluation des subventions d'un montant annuel de 25 millions d'euros et des mesures correspondantes pour lesquelles les zones de police et les communes bruxelloises reçoivent des subventions. L'analyse des arrêtés de subvention de 2011 et de 2012 a amené la Cour à conclure qu'aucune suite n'a été donnée à cette recommandation. Dans l'intervalle, la dénomination du fonds, tout comme la portée des mesures qui peuvent être mises à sa charge, ont fondamentalement changé.

³²¹ Voir également *Doc. parl.*, Chambre, DOC 53 2521/004, Commentaires et observations sur les projets de budget de l'État pour l'année budgétaire 2013, approuvés en assemblée générale de la Cour des comptes du 7 janvier 2013, p. 33.

³²² L'arrêté d'exécution relatif à la liquidation des primes linguistiques, dont le remboursement a été demandé en 2012, a été approuvé le 23 mai 2013.

³²³ L'intitulé complet est « Fonds de financement de certaines dépenses effectuées qui sont liées à la sécurité découlant de l'organisation des sommets européens à Bruxelles, ainsi que des dépenses de sécurité et de prévention en relation avec la fonction de capitale nationale et internationale de Bruxelles ».

2.3 Utilisation des crédits

Le crédit destiné à l'allocation de bilinguisme dans les institutions bruxelloises inscrit au fonds pour le financement des primes linguistiques est resté inutilisé en 2012, puisqu'en l'absence d'un arrêté d'exécution, aucun paiement n'a encore pu être effectué à la charge de ce fonds.

Le crédit pour la dotation à la Police fédérale via le fonds pour l'organisation des sommets européens est aussi resté inutilisé en 2012 parce que le budget de la Police fédérale (section 17) manquait jusqu'alors d'une disposition budgétaire qui aurait permis de déroger à l'article 62, § 2, de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État et de transférer des moyens du Fonds 13.56.7 – Sommets européens (du budget du SPF Intérieur) au Fonds 17/1 – Prestations pour les tiers (du budget de la Police fédérale). Cette disposition budgétaire n'a été prévue que lors du contrôle budgétaire 2013.

S'agissant de la dotation aux zones de police bruxelloises, qui provient de l'attribution pour 2012 de 30 millions d'euros supplémentaires au fonds pour l'organisation des sommets européens, le montant liquidé dépassait de 6,9 millions d'euros le montant engagé. Ce dépassement a été possible parce que le fonds comportait suffisamment de crédits de liquidation disponibles (50 millions d'euros). Il n'en reste pas moins qu'il est contraire à l'arrêté de dotation concerné du 11 décembre 2012, qui prévoit l'octroi de 2,7 millions d'euros seulement.

3 Conclusions et recommandations

Un total de 262,5 millions d'euros a été utilisé sur les 291,2 millions d'euros de crédits de liquidation inscrits pour l'année 2012 au budget du SPF Intérieur en vue du financement des institutions bruxelloises.

Le fait que le montant versé en 2012 aux institutions bruxelloises soit inférieur au montant prévu dans le budget de l'État s'explique par l'absence, à l'époque, du cadre légal ou réglementaire nécessaire pour l'allocation de bilinguisme (25 millions d'euros) et pour la dotation à la Police fédérale (1,3 million d'euros), ainsi que par les problèmes structurels liés au traitement des dossiers relatifs à la sécurité des sommets européens à Bruxelles (2,5 millions d'euros).

Concernant la dotation à la Police fédérale, il manquait une disposition budgétaire permettant le transfert de moyens entre les fonds budgétaires concernés. L'ajustement du budget 2013 de l'État y a entretemps remédié.

La Cour des comptes a constaté qu'une dotation de 9,6 millions d'euros a été versée aux zones de police bruxelloises à la charge du fonds pour l'organisation des sommets européens, alors que l'arrêté de subvention ne prévoit le paiement que d'un montant de 2,7 millions d'euros. Ce montant doit être récupéré auprès de la Région de Bruxelles-Capitale à moins de créer la base légale nécessaire pour le surplus versé (6,9 millions d'euros). Le SPF Intérieur souligne à ce sujet que ce montant de 6,9 millions d'euros n'est pas une dotation, mais qu'il fait partie de l'enveloppe de subvention de 25 millions d'euros destinée aux communes et zones de police bruxelloises. La Cour estime que, dans ce cas, ce montant aurait

dû être imputé au crédit relatif à la sécurité et à la prévention du fonds pour l'organisation des sommets européens.

La Cour des comptes signale également que le paiement d'un montant annuel forfaitaire de 24 millions d'euros au titre de complément mainmorte en attendant la prise d'un arrêté royal fixant les nouveaux paramètres de calcul de cette compensation, comporte le risque de voir les paiements actuels dépasser les montants dus en vertu de l'accord institutionnel de 2011. Pour éviter d'obérer inutilement le budget de l'État, il serait souhaitable de prendre l'arrêté royal concerné dans les plus brefs délais.

La Cour constate en outre que les subventions d'avant 2012 relatives à la sécurité des sommets européens à Bruxelles au bénéfice des zones de police et des dix-neuf communes bruxelloises (25 millions d'euros par an) ne peuvent être versées que moyennant le respect des conditions prévues dans sept arrêtés pris annuellement et un arrêté-cadre de 2007. Ce n'est plus le cas pour les moyens supplémentaires octroyés à partir de 2012 (30 millions d'euros par an).

Seuls trois arrêtés de dotation ont été pris concernant les moyens supplémentaires inscrits en 2012 sur le fonds pour l'organisation des sommets européens au titre de dotation à la police fédérale (1,3 million d'euros), aux zones de police bruxelloises (2,7 millions d'euros) et à la Région de Bruxelles-Capitale (26 millions d'euros). Sur la base de ces arrêtés, les dotations peuvent être versées sans condition. Contrairement aux subventions versées dans le passé pour les sommets européens, le SPF Intérieur ne détient plus aucune compétence de contrôle sur l'utilisation de ces moyens supplémentaires.

Le SPF Intérieur souligne à ce sujet qu'à la suite de l'accord institutionnel de 2011 et de la modification légale qui s'ensuit, les membres régionaux de la Commission de collaboration entre l'État fédéral et la Région de Bruxelles-Capitale décident de l'utilisation des moyens du fonds. L'administration du SPF Intérieur n'exerce aucune influence sur les décisions prises par cette commission.

Contrats de recherche de la politique scientifique

La Cour des comptes a examiné quelle suite est donnée aux observations qu'elle a formulées en 2008 au sujet de la gestion financière des contrats de recherche de la politique scientifique fédérale. Elle constate qu'à l'occasion de l'exécution des contrats, les règles de paiement et l'obligation de soumettre des décomptes ainsi que d'approuver les rapports ne sont pas toujours scrupuleusement respectées. L'administration doit également élaborer une politique de contrôle plus ciblée.

1 Contexte

Les programmes de recherche pluriannuels constituent un pilier important de la politique scientifique fédérale. Le SPP Politique scientifique stimule la recherche scientifique de haut niveau au sujet de thèmes relevant du niveau fédéral (les programmes de recherche thématiques). Depuis 1987, le département organise et finance les pôles d'attraction interuniversitaires, qui visent à mettre en place une collaboration structurée entre les scientifiques francophones et néerlandophones dans divers domaines de la recherche fondamentale.

Les dépenses relatives aux programmes de recherche sont engagées et liquidées sur diverses allocations de base du programme 46.60.1 du budget général des dépenses³²⁴. Dans le budget (ajusté) 2012, les crédits de liquidation s'élevaient à 56,9 millions d'euros, dont 51,3 millions ont finalement été utilisés.

Sur la proposition du ministre de la Politique scientifique, le conseil des ministres approuve le lancement de nouveaux programmes de recherche scientifique ou la prolongation de programmes existants. Si la nécessité se fait sentir, des accords de coopération sont conclus avec les régions ou communautés selon les thèmes de recherche.

Ensuite, le SPP Politique scientifique lance un appel à propositions dans le *Moniteur belge* et sur son site internet. Les propositions de recherche reçues sont évaluées quant à leur qualité scientifique par des experts externes. L'État conclut, pour les propositions sélectionnées, des contrats de recherche avec les organismes de recherche concernés.

Au sein du SPP Politique scientifique, les agents de la direction Programmes de recherche veillent, en tant que gestionnaires de programme, à la bonne exécution des contrats. Au sein du service d'encadrement Budget et Contrôle de la gestion, la cellule Gestion administrative des contrats de R&D (dénommée ci-après la cellule) est chargée de la gestion financière des contrats de recherche.

En 2008, la Cour des comptes a examiné la justification des dépenses effectuées dans le cadre des programmes de recherche et fait rapport à ce sujet au Parlement³²⁵. Le présent audit vise à actualiser les constatations de 2008 et examiner dans quelle mesure il a été tenu compte des observations et recommandations formulées à l'époque.

³²⁴ Allocation de base (AB) 46.60.11.12.11.51-« Dépenses liées aux contrats, conventions et mandats relatifs aux programmes et actions de R&D dans le cadre national » ; AB 46.60.11.12.11.66-« Financement de l'appui scientifique à la politique fédérale en matière de drogue » ; AB 46.60.11.44.30.01-« Transferts relatifs aux pôles d'attraction interuniversitaires pour le financement des dépenses de toute nature » ; AB 46.60.11.44.30.02-« Transferts relatifs aux pôles d'attraction technologiques pour le financement des dépenses de toute nature ».

³²⁵ Cour des comptes, 165^e Cahier, Volume I, p. 660-681.

L'audit s'est limité aux programmes thématiques « Agora », « Société et Avenir », « La science pour un développement durable » et la sixième phase du programme « Pôles d'attraction interuniversitaires » (dénommée ci-après PAI-VI). Le programme « Agora » est un mécanisme récurrent qui vise à mieux (ré)utiliser les banques de données administratives ou scientifiques à des fins scientifiques. Le programme de recherche « Société et Avenir » vise à contribuer à l'élargissement des connaissances requises par le travail de soutien à la politique au niveau fédéral. Le programme « La science pour un développement durable » vise à soutenir la prise de décision politique concernant des thèmes liés au développement durable fixés dans un contexte national et international. Le programme de recherche « Pôles d'attraction interuniversitaires » comporte sept phases de chacune cinq ans. La sixième phase (PAI-VI) a débuté le 1^{er} janvier 2007 et compte 44 projets de recherche.

La Cour des comptes a fait part de ses conclusions au président du SPP Politique scientifique par lettre du 10 juillet 2013. Le présent article intègre sa réponse du 13 août 2013. Le projet de rapport a été transmis le 28 août 2013 au secrétaire d'État à la Politique scientifique. Aucune réaction n'a été reçue à la clôture de ce Cahier.

2 Conclusions et recommandations

L'audit de la Cour des comptes a démontré que, dans le cadre de l'exécution des contrats de recherche, les règles de paiement, les sanctions et les obligations de transmission de créances, décomptes et pièces justificatives prévues dans ces contrats ne sont pas toujours respectées strictement.

Les dossiers de justification, comportant notamment des états de dépenses, sont souvent introduits avec retard. La Cour des comptes recommande de rédiger des directives claires et strictes pour leur introduction. Il convient d'y désigner un agent qui assurera le suivi du dépôt (électronique) des dossiers et d'y décrire les étapes à suivre en cas de non-réception des pièces (par exemple, les lettres de rappel). Il faut également déterminer quelles démarches effectuer lorsque les pièces justificatives sont incomplètes ou présentent des lacunes.

Lors du contrôle des documents fournis, l'accent n'est pas mis suffisamment sur les frais de personnel, qui représentent pourtant 60 % du coût des recherches. Ainsi, il n'est pas vérifié si les salaires introduits en justification des subventions concernent tous des membres du personnel qui sont affectés au projet subventionné. Il n'est pas davantage contrôlé si les rémunérations correspondent à ce qui a été convenu dans le contrat.

La Cour a également constaté que l'administration n'examine pas systématiquement si les organismes de recherche respectent la législation et la réglementation sur les marchés publics lors de l'achat de biens et de services.

En ce qui concerne la suite aux observations et recommandations formulées dans son audit précédent, la Cour souligne l'absence d'une politique de contrôle plus ciblée, qui serait basée sur des contrôles cycliques et tiendrait compte des systèmes de contrôle interne au sein des entités subventionnées.

Depuis 2008, le contrôle effectué par l'administration est mieux structuré au plan procédural et organisationnel: des descriptions de tâches et des séparations de fonction ont été in-

troduites pour les vérificateurs et les gestionnaires financiers, et des directives administratives et des fils conducteurs ont été mis à disposition pour l'exécution de certains contrôles.

Les dispositions des contrats de recherche accordent à l'administration de larges possibilités pour contrôler l'utilisation effective, légale et économe des subventions et le respect de leurs finalités. Ces possibilités ne sont cependant pas exploitées de manière optimale. Ainsi, il n'est jamais procédé à des contrôles sur place au sein des organismes subventionnés. Dans son audit précédent, la Cour des comptes avait cependant recommandé d'au moins envisager cette forme de contrôle.

À ce jour, l'administration doit encore élaborer une méthode efficace pour le contrôle des pièces justificatives. Les contrôles pourraient par exemple se baser sur des visites sur place, des listes de vérification, des échantillonnages, etc. En outre, l'administration doit s'imposer un calendrier ou des objectifs en termes de volume pour les activités de contrôle.

L'audit a aussi démontré que le contrôle est susceptible d'être amélioré en faisant davantage reposer le processus de contrôle financier sur une analyse de risques et en l'ajustant en permanence en fonction des anomalies constatées, en imposant des méthodes de contrôle uniformes ainsi qu'en améliorant la documentation, le rapportage et l'inventaire des résultats de contrôle.

Enfin, la Cour des comptes souligne que toutes les transactions (engagements, paiements et recouvrements) doivent être enregistrées dans la comptabilité Fedcom sans délai et de manière fidèle et complète. Il convient de mettre en place des procédures pour respecter ce principe. Tous les moments décisionnels importants ayant une incidence budgétaire dans le processus des subventions doivent être enregistrés et documentés. Si une (partie d'une) subvention doit être récupérée, ce droit doit être calculé immédiatement et comptabilisé et réclamé en tant que tel.

Il ressort de la réponse de l'administration que la plupart des observations de la Cour des comptes seront rencontrées en rectifiant les règles de paiement et les sanctions imposées contractuellement dans les nouveaux programmes, en mettant en service une nouvelle application informatique à partir de septembre 2013 pour le suivi des programmes et en faisant appel dans un futur proche à des bureaux d'audit privés pour les contrôles sur place.

État des lieux du projet e-HR

À la mi-2013, le projet e-HR entamé le 1^{er} mai 2007 n'était pas totalement achevé. Comme l'application e-HR n'offre pas encore toutes les fonctionnalités dont disposent les utilisateurs actuels dans leur propre système de personnel, le risque existe qu'ils renoncent au projet e-HR et poursuivent le développement de leur propre système de gestion du personnel, souvent plus coûteux. Une telle décision nuirait à l'objectif principal du projet e-HR (réduction des coûts et gestion organisationnelle plus efficace) et les moyens qui ont déjà été investis dans le projet jusqu'à présent s'avèreraient inutiles.

1 Contexte

Dans le prolongement de la réforme Copernic, le SPF Personnel et Organisation (P&O) a cherché à partir de 2001 un instrument pour automatiser à terme les processus communs de gestion et d'administration du personnel. Ainsi, le rôle des services d'encadrement P&O auprès des autorités fédérales passerait d'un simple rôle administratif à un rôle plus stratégique, présentant une plus-value directe et un soutien pour la réalisation des objectifs des services publics. La solution e-HR devait aussi mener à une réduction des coûts et à une gestion organisationnelle plus efficace au sein des services publics fédéraux.

Le SPF P&O a effectué, en collaboration avec une entreprise du secteur privé, une étude d'impact et de faisabilité entre janvier et juin 2005. Cette étude préliminaire comprenait tant une analyse de la situation actuelle qu'une description de la situation souhaitée et l'élaboration d'une structure pour le projet. Sur la base des conclusions finales, le conseil des ministres du 17 mars 2006 a approuvé le marché public relatif au projet e-HR. Ce marché a été attribué sur la base d'une « *Best And Final Offer* » (BAFO). La firme privée qui a obtenu ce marché avait conclu à cet effet un partenariat avec trois autres firmes pour la gestion du changement dans le cadre du projet, pour le développement du nouveau moteur de calcul des salaires destiné au SCDF³²⁶ et, enfin, pour la fourniture du logiciel de base *Peoplesoft* à partir duquel l'application e-HR serait créée.

Le contrat entre le SPF P&O et la firme privée a été conclu le 26 avril 2007 pour une période de sept ans et un montant de 26.236.917,66 euros (TVAC).

Une direction générale e-HR a été créée au sein du SPF P&O et est chargée d'encadrer le développement et l'introduction du projet auprès des seize SPF et SPP³²⁷.

La solution e-HR devait se composer de six modules:

- module Administration de base (AB): constitue le point de départ des modules suivants et se compose d'une base de données transversale contenant toutes les données relatives au personnel et à l'organisation (délai initial: de janvier 2007 à janvier 2009) ;
- module Gestion du temps (*Time*): destiné à la gestion des absences (congés et maladies) et des temps de travail (délai initial: d'avril 2008 à début 2011) ;
- module Rémunération (*Pay*): constitue le nouveau moteur de calcul des traitements destiné au SCDF qui devrait être alimenté à partir des modules AB et *Time* (délai initial : d'avril 2008 à fin 2011);

³²⁶ Service central des dépenses fixes du SPF Finances, l'organisme de paiement de la plupart des services fédéraux.

³²⁷ Le ministère de la Défense nationale n'est pas concerné par ce projet, même pour le personnel civil.

- module Planification du personnel et des coûts: destiné à l'élaboration et à la gestion des plans de personnel et à la maîtrise des coûts (délai initial : de la mi-2009 à la mi-2011) ;
- module GRH stratégique: pour les cercles de développement, le suivi des compétences et les carrières (délai initial : de la mi-2010 à la mi-2012);
- module *Business Intelligence* (BI): destiné à générer des rapports et des statistiques sur la base des données de tous les modules précédents (délai initial: de juillet 2012 à avril 2013).

Jugeant que le projet n'évoluait pas de la manière souhaitée, le secrétaire d'État à la Fonction publique et à la Modernisation des services publics a décidé le 12 mars 2012 de dessaisir le SPF P&O de la gestion du projet e-HR pour la confier au SPF Technologie de l'information et de la communication (Fedict).

Fedict a soumis à deux reprises un scénario de redémarrage du projet e-HR au conseil des ministres (les 20 juillet 2012 et 30 novembre 2012). Le feu vert a été donné à ce dernier scénario dans lequel Fedict est chargé jusqu'au 31 décembre 2016 d'évaluer le projet et de continuer à en suivre l'exécution

La Cour des comptes a examiné l'état d'avancement du projet et les dépenses qui ont déjà été consacrées au projet.

Dans sa réponse à l'avant-projet de rapport, le président du SPF P&O a contesté les motifs qui ont conduit au dessaisissement de son département, estimant que celui-ci avait pris en temps utile les mesures nécessaires pour mener le projet e-HR à bonne fin. La Cour des comptes n'a pas audité cet aspect du dossier.

2 Constatations

2.1 Situation actuelle des modules

Selon le calendrier initial du projet, tel que fixé dans la BAFO, le projet devait débuter le 1^{er} janvier 2007; le calcul effectif des salaires pour l'ensemble des services publics participants devait démarrer le 1^{er} janvier 2012. En réalité, le projet n'a débuté que le 1^{er} mai 2007 et le lancement du calcul des salaires a été reporté au 1^{er} janvier 2014.

Les six modules avaient chacun leur propre calendrier et ne se trouvent pas, à ce jour, au même stade d'exécution :

- Module AB: la mise en œuvre devait initialement être complètement achevée début 2009, mais elle a été reportée à la mi-2010. Ce module serait en grande partie opérationnel, mais certains aspects de la gestion du personnel (par exemple, les détachements) s'avèrent très difficiles à intégrer. La qualité de certaines fonctionnalités n'est pas encore optimale et les rapports standardisés ne répondent pas non plus aux attentes.
- Module *Time*: le lancement était prévu au départ pour avril 2008, mais il a été reporté au début 2010. Ce module serait aussi en grande partie achevé.
- Module Rémunération: le lancement initial était prévu pour avril 2008, comme le module *Time*. Le SPF P&O n'a entamé la préparation de ce module qu'en 2011.
- Module Planification du personnel et des coûts: ce module devrait être remplacé par l'application SEPP (*Standaard voor een Elektronisch Personeelsplan*/Support électro-

nique au plan de personnel). Le SPF P&O investit depuis 2004 dans cette application. La compatibilité des deux systèmes n'est pas garantie.

- Module GRH stratégique: le SPF Justice a insisté pour que le sous-module Gestion des formations soit déjà entamé en 2010 et a mis ce développement à la charge de son budget. La poursuite du développement de ce module a été suspendue depuis le transfert du projet à Fedict.
- Module *Business Intelligence* (BI): initialement, ce module devait être le dernier à être mis en œuvre, mais il a été acheté en 2008 pour pouvoir y intégrer les données de l'application Pdata. Le module BI/Pdata n'a cependant jamais été utilisé, mais a engendré un surcoût de près d'un million d'euros.

2.2 Transfert à Fedict

Le personnel du SPF P&O qui collaborait au projet pouvait être muté sur une base volontaire à Fedict³²⁸. Seules trois personnes ont été effectivement mutées et la plus grande part de l'expertise et des connaissances du projet e-HR est restée au sein du SPF P&O.

Les analyses de Fedict ont révélé que la base du projet (modules AB et Time) ne satisfaisait pas aux normes et que les perturbations du système étaient encore nombreuses. Il s'avère que Fedict s'occupe actuellement de stabiliser ces deux modules pour que le module suivant (Rémunération) puisse être entamé. Fedict souligne également que les restrictions budgétaires actuelles ne permettent pas d'intégrer de nouveaux clients au projet ni de réaliser de nouvelles fonctionnalités.

2.3 Mise en oeuvre auprès des utilisateurs

Seuls les services publics du groupe pilote (les quatre SPF horizontaux, à savoir P&O, Fedict, Budget et Contrôle de la gestion ainsi que Chancellerie du Premier ministre et le SPP Intégration sociale), le SPF Justice, le SPF Économie et le SPF Mobilité et Transports sont encore actifs dans le projet pour le moment.

L'application e-HR n'offre pas toutes les fonctionnalités dont les différents utilisateurs disposaient/disposent dans leur propre système de gestion du personnel. En outre, les utilisateurs craignent que les modifications annoncées à la réglementation (carrières, absences) entraînent encore de nombreux problèmes dans le cadre du projet et pour ses utilisateurs.

En raison des problèmes constatés, les autres SPF et SPP n'ont pas rejoint le projet et certains en sont même sortis. Plusieurs SPF/SPP, comme le SPF Finances, ont entamé leur propre projet e-HR ou ont l'intention d'adopter un autre système. Ainsi, le SPF Sécurité sociale envisagerait de rejoindre le système des institutions publiques de sécurité sociale.

2.4 Financement et coût

Un programme budgétaire distinct a été créé pour le projet dans les budgets du SPF P&O (programme 5)³²⁹ et de Fedict (programme 2). Lors du transfert de la responsabilité de ce

³²⁸ Il est mis temporairement à la disposition de Fedict en vertu de l'article 51 de l'arrêté royal du 15 janvier 2007 relatif à la mobilité des agents statutaires dans la fonction publique fédérale administrative. Les membres du personnel concernés restent à la charge du budget du SPF P&O.

³²⁹ Les crédits étaient imputés aux allocations de base 04.31.50.11.03 et 04.31.50.11.04 (personnel), 04.31.50.12.11.05 (crédits de fonctionnement), 04.31.12.11.20 (personnel Egov) et 04.31.50.74.22.05 (crédits d'investissement).

projet à Fedict, les crédits de fonctionnement, d'investissement et Egov ont été transférés à Fedict³³⁰.

À la mi-2013, les montants suivants avaient déjà été versés pour le développement et la mise en œuvre des modules :

Coût des modules (jusqu'à la mi-2013, en euros, TVA incluse)

Module Administration de base	7.615.866,70
Module Time	2.235.354,47
Module Rémunération	2.385.220,82
Module <i>Business Intelligence</i> /Pdata	1.245.493,54

Source : Cour des comptes (sur la base des données fournies par le SPF P&O)

En outre, un montant de 976.373,20 euros a été versé pour le soutien opérationnel de la firme soumissionnaire dans le cadre de la gestion et de l'exploitation du projet. Les révisions d'index des prix par homme/jour, qui n'étaient pas prévues dans le montant initial, atteignent 497.730,15 euros.

Le SPF Justice a payé 485.108,97 euros pour le développement du module GRH stratégique.

Le cahier spécial des charges prévoyait que le SPF P&O ou la firme pouvait à tout moment de l'exécution du contrat introduire une demande de modification (*change request*). Ces demandes portaient surtout sur les caractéristiques spécifiques des « clients ». Il fallait évaluer à cet égard si les fonctionnalités de *Peoplesoft* pouvaient être adaptées ou si de nouvelles fonctionnalités devaient être acquises.

Le SPF P&O a payé un montant total de 2.731.045,73 euros à la suite des demandes de modification.

3 Causes du retard

3.1 Problèmes lors du développement et de la mise en œuvre du module Administration de base

Initialement, on avait expressément opté pour une approche modulaire. Le contrat conclu entre le SPF P&O et le prestataire de services précisait que le module AB devait d'abord être entièrement mis en œuvre et déployé dans tous les services publics concernés avant d'entamer l'élaboration des autres modules. Le SPF P&O pouvait d'ailleurs mettre fin au marché e-HR au moment où le module AB serait entièrement achevé et déployé (*stop and go*).

Le développement et la mise en œuvre de ce module ont enregistré d'importants retards en raison de problèmes techniques. Comme ceux-ci ne pouvaient pas être résolus tant que *Time*, le module suivant, n'était pas mis en œuvre, il a été décidé d'entamer ce module plus

³³⁰ Ils y sont imputés aux allocations de base 31.20.12.11.55 (crédits de fonctionnement) et 31.20.74.22.55 (crédits d'investissement).

tôt que prévu. Ce faisant, le SPF P&O a implicitement renoncé aux garanties de la procédure *stop and go*. Le lancement anticipé de *Time* a aussi engendré un surcoût de 67.646,26 euros (TVA incluse) parce que le calendrier initial prévoyait que les modules *Time* et Rémunération seraient entamés au même moment. En outre, de nombreuses modifications ont été apportées au concept de base pendant la mise en œuvre du module AB, lesquelles ont conduit à des demandes de modification de telle sorte que le calendrier a à chaque fois été reporté et que les coûts ont augmenté.

3.2 Manque de connaissances et d'expertise

Pour mener à bien un projet d'une telle ampleur et d'une telle complexité technique, le personnel concerné doit disposer d'une expertise suffisante. C'est certainement vrai pour le prestataire de services, mais cela vaut aussi pour les SPF. Leurs agents doivent être capables de suivre des entretiens/négociations avec les entreprises concernées en connaissance de cause. Sinon, une aide extérieure supplémentaire doit être sollicitée.

Sur la base de l'expérience acquise dans le cadre du premier module AB, il est apparu que la DG e-HR ne connaissait pas assez le logiciel *Peoplesoft*. Il a dès lors été décidé de recruter un expert *Peoplesoft* pour soutenir la DG e-HR lors de l'implémentation de *Time* en 2010. En outre, le prestataire de services ne connaissait pas assez la réglementation et le statut du personnel de la fonction publique fédérale. Enfin, la grande rotation de personnel du prestataire n'a pas favorisé l'exécution du projet ni la collaboration avec le SPF P&O.

En 2011, l'exécution du projet a toutefois évolué dans le bon sens grâce à une approche plus efficace par le SPF P&O et à l'engagement d'un expert *Peoplesoft*. Les SPF et SPP reconnaissent eux aussi cette tournure positive. Le SPF P&O conteste dès lors le bien-fondé de la décision du conseil des ministres de transférer le projet à Fedict.

3.3 Contrôle de la qualité du travail accompli par le prestataire des services

Le contrôle de la qualité du travail accompli par le prestataire de services n'était pas suffisant. Le contrat conclu entre le SPF P&O et le prestataire dispose que le SPF peut à tout moment pendant la durée du contrat faire exécuter un audit pour s'assurer de la conformité des services prestés. Malgré les retards et les nombreux problèmes techniques, le SPF P&O n'a pas eu recours à cette possibilité.

Suite à la demande du SPF P&O de lancer un marché pour des services complémentaires qui n'avaient pas été prévus (demande de modification), pour un montant de 893.401,05 euros (hors TVA), le conseil des ministres du 17 juillet 2009 a toutefois décidé de réaliser un audit de l'ensemble du projet afin d'examiner la contribution et l'approche de tous les acteurs du projet e-HR.

Un *Service Level Agreement* (SLA) a également été conclu avec le prestataire de services prévoyant le suivi mensuel d'un certain nombre de *Service Levels* à mesurer sur la base d'indicateurs de performance clés : conformité des résultats par module, disponibilité du personnel du prestataire de services, disponibilité du système, délai de résolution d'un incident, sécurité et intégrité des données et délai de réponse en cas de changement. Ces mesures étaient cependant presque toujours positives (sauf en ce qui concerne la disponibilité du personnel du prestataire de services), ce qui est contradictoire avec les problèmes rencon-

trés pendant le développement et la mise en œuvre du projet. Les résultats de ce rapport d'avancement ne reflètent pas la réalité et sont peu pertinents.

4 Conclusion

Le projet e-HR a été entamé le 1^{er} mai 2007 et n'est pas totalement réalisé à la mi-2013. L'élaboration des différents modules du projet, qui a connu sous la direction du SPF P&O des problèmes techniques, a été transférée à Fedict en 2012.

Seuls les deux premiers modules (Administration de base et *Time*) du projet e-HR sont actuellement installés auprès d'un nombre limité de services publics. Comme l'application e-HR n'offre pas toutes les fonctionnalités dont disposent ou disposaient les utilisateurs dans leur propre système de personnel, le risque existe qu'ils renoncent au projet e-HR et poursuivent le développement de leur propre système de gestion du personnel, qui est souvent plus coûteux.

Dans ce cas, une telle décision nuirait à l'objectif principal du projet e-HR (réduction des coûts et gestion organisationnelle plus efficace) et les moyens qui ont déjà été investis dans le projet jusqu'à présent s'avéreraient inutiles.

Astrid : financement et
respect de la réglementation

Le contrat de gestion sur lequel la SA de droit public Astrid s'appuie pour régler ses rapports avec l'État, notamment en matière de subsides, n'est plus adapté à la réalité économique. Les montants dépensés par la société dépassent les crédits budgétaires alloués pour son fonctionnement.

Compte tenu des évolutions technologiques, de la modification de l'actionnariat de la société en 2011 (la Société fédérale de participations et d'investissement est devenue son seul actionnaire) et de l'accumulation par la société d'une trésorerie de 87 millions d'euros au 31 décembre 2012, la Cour des comptes recommande de revoir le système de financement de la SA Astrid et d'établir un nouveau contrat de gestion.

La Cour des comptes rappelle aussi qu'il faut respecter le principe de spécialité budgétaire et la classification budgétaire SEC au niveau du budget général des dépenses ainsi que le cadre juridique de la société, notamment en ce qui concerne la composition du conseil d'administration.

1 Contexte

1.1 Constitution et missions de la SA Astrid

Créée en 1998³³¹, la société anonyme de droit public Astrid était détenue à l'origine à 61 % par la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI) et à 39 % par le Holding communal. En 2011, la SFPI a racheté les actions du Holding communal et est devenue de ce fait le seul actionnaire de la SA Astrid.

La SA Astrid a pour objet la constitution, l'exploitation, l'entretien et les adaptations et élargissements évolutifs d'un réseau de radiocommunication au profit de services de secours et de sécurité, de droit public ou privé. La loi énonce les activités qui constituent des missions de service public³³² tandis qu'un contrat de gestion définit les conditions dans lesquelles la société exerce ces missions. La société est autorisée à fournir des services sur une base commerciale³³³. Ses activités commerciales restent marginales par rapport à ses missions de service public.

Depuis 2006, elle est chargée de constituer la « plateforme 112 » qui permettra à terme de réunir les appels d'urgence (100, 101, 112) au sein de centrales intégrées³³⁴. Pour la gestion de ce projet, des représentants des services publics gérant les numéros d'appel d'urgence et de la société Astrid ont été regroupés au sein de la structure dénommée « plateforme de concertation Astrid CAD 100-101-112 ». La société Astrid est responsable de la gestion technique des modifications et des extensions techniques nécessaires des dispatchings de son réseau.

³³¹ Par la loi du 8 juin 1998 relative aux radiocommunications des services de secours et de sécurité.

³³² Article 3, § 2, de la loi précitée.

³³³ Arrêté royal portant exécution de l'article 3, § 3, de la loi du 8 juin 1998.

³³⁴ La plateforme 112 de concertation a été créée par l'arrêté royal du 21 décembre 2006.

1.2 Financement de la société

Conformément à la loi portant création de la société Astrid, l'infrastructure de base du réseau de radiocommunication (blocs 1 et 2), commune à tous les services de secours et de sécurité, a été financée par le capital social (143,78 millions d'euros). Les charges d'amortissement de ce réseau ont été incorporées dans le prix des services vendus aux utilisateurs du réseau (les clients « services publics »³³⁵ et clients « privés »³³⁶). En effet, le prix de l'abonnement de base a été fixé dans la perspective de reconstituer en quinze ans le coût de l'investissement initial du réseau Astrid (à savoir le capital social) au moyen des abonnements prévus lors de la constitution de la société³³⁷.

Les charges d'exploitation découlant de la mission de service public sont couvertes par des « subventions éventuelles »³³⁸ à charge du budget général de l'État (SPF Intérieur). Selon les travaux préparatoires de la loi, les subsides devaient couvrir les frais de fonctionnement de la société ainsi que les frais d'entretien et de fonctionnement relatifs à l'infrastructure acquise par la société. Le deuxième contrat de gestion mentionne toutefois de nombreuses dépenses d'investissements parmi les frais d'exploitation qui peuvent être couverts par la subvention annuelle d'exploitation.

En 2005, il a été décidé d'améliorer les performances du réseau initial de base en augmentant la couverture radio, notamment la couverture indoor (bloc 3), et les services aux utilisateurs (bloc 4). Les coûts étaient estimés respectivement à 20 millions et 14 millions d'euros. Ils ont été en partie financés par les prélèvements sur les subsides de fonctionnement et en partie par des recettes propres. Quant aux projets liés à la plateforme 112, la budgétisation de ceux-ci est effectuée par la plateforme de concertation Astrid CAD 100-101-112. Les crédits nécessaires à leur subventionnement sont inscrits à charge du budget du SPF Intérieur. Les investissements et les charges de fonctionnement sont intégrés dans la comptabilité et le patrimoine d'Astrid.

Le tableau ci-après reprend les subventions inscrites et imputées au budget général des dépenses 2012 de l'État (section 13 SPF Intérieur) au profit de la société Astrid pour couvrir les dépenses de fonctionnement de l'infrastructure commune du réseau (blocs 1 à 4) et les dépenses d'investissements pour la construction de la plateforme 112.

³³⁵ Ces utilisateurs « services publics » sont définis à l'article 7 du contrat de gestion. Ils fournissent des services sur le plan des secours et de la sécurité (police, incendie, sécurité civile, Sûreté de l'État, douane...).

³³⁶ Ces utilisateurs « privés » sont définis à l'article 8 du contrat de gestion. Il s'agit d'utilisateurs publics et non publics autres que ceux repris à l'article 7 du contrat de gestion qui fournissent des services sur le plan des secours et de la sécurité ou qui, dans l'exécution des missions de service public qui leur sont attribuées, sont confrontés à des problèmes de sécurité publique (Croix-Rouge, ambulances privées, hôpitaux ou encore sociétés de transport public).

³³⁷ Au départ, 40.000 abonnements de base étaient prévus. Au 31 décembre 2012, 46.368 terminaux Tetra étaient connectés au réseau, ce qui correspond à 50.727 abonnements de base ou « radio équivalent ».

³³⁸ Article 10 de la loi du 8 juin 1998.

Budget général des dépenses ajusté 2012 (Section 13 SPF Intérieur) - Crédits destinés à la SA Astrid

Libellé de l'article	Crédits d'engagement	Montants engagés	Crédits de liquidation	Montants liquidés
63.20.31.22.01 Subside à la SA Astrid destiné à couvrir les frais de fonctionnement de l'infrastructure commune	36.077.000	36.077.000	36.077.000	36.077.000
63.20.51.11.01 Subside à la SA Astrid destiné à couvrir les frais d'investissements à l'infrastructure commune	10.335.000	8.899.000	7.500.000	4.236.206

Source : budget général des dépenses ajusté 2012 (loi du 6 juin 2012)

La SA Astrid a cependant réalisé en 2012 des dépenses de fonctionnement pour un total de 40,65 millions d'euros. Ce montant, enregistré dans ses comptes en tant que subside de fonctionnement 2012, représente 4,6 millions de plus que le crédit alloué (voir point 2.2 ci-après).

1.3 Audit

L'audit réalisé porte essentiellement sur le mode de financement de la société Astrid ainsi que sur certains aspects de gouvernance.

Un avant-projet de rapport a été transmis le 18 juin 2013 à la société pour recueillir ses commentaires. Le projet de rapport, qui tient compte de la réponse de la société, a été transmis le 21 août 2013 à la ministre de l'Intérieur et de l'Égalité des chances ainsi qu'au ministre du Budget et de la Simplification administrative. Les réponses des ministres sont examinées au point 3.

2 Résultats de l'audit**2.1 Contrat de gestion**

Le deuxième contrat de gestion³³⁹, prévu initialement pour cinq ans (2003-2007), est toujours d'application. Il a toutefois été modifié à quatre reprises. Ces modifications substantielles concernent des grands principes comme l'extension du réseau (blocs 3, 4 et plateforme 112), le financement (modification du montant des subsides, de la conservation des subsides non utilisés...), l'extension des listes des clients « services publics » et « privés » et la durée du contrat de gestion. Selon la société, l'autorité de tutelle n'a pas donné de suite au projet de troisième contrat de gestion qu'elle lui avait soumis en 2009. Ce projet était calqué sur le deuxième contrat de gestion établi lorsque le réseau initial était encore en construction. Depuis le dernier plan d'entreprise (2005), huit années se sont écoulées pendant lesquelles le réseau a été construit et même amélioré au moyen d'investissements nouveaux (supportés par l'État – voir point 2.3).

³³⁹ Le deuxième contrat de gestion entre la société et l'État fédéral est annexé à l'arrêté royal du 8 avril 2003. Il est entré en vigueur le 26 mai 2003.

La Cour des comptes estime qu'un nouveau contrat de gestion devrait être élaboré. Ce contrat servirait de cadre pour redéfinir les modalités de fonctionnement et de financement de la société (voir les points suivants).

2.2 Dépassements du subside de fonctionnement et enregistrement de ces dépassements en créances sur l'État

Initialement, le montant du subside octroyé par l'État à la société pour son fonctionnement annuel était celui inscrit au contrat de gestion, basé sur le plan financier établi par la société³⁴⁰. Depuis 2009, les dépenses de fonctionnement de la société dépassent systématiquement les subsides annuels qui lui sont accordés. Ces dépassements sont rendus possibles par les moyens financiers dont la société dispose, que celle-ci considère comme des créances (au total 12,8 millions d'euros au 31 décembre 2012) qu'elle possède sur l'État. Elle se réfère à cet égard à son contrat de gestion dont l'application justifierait l'octroi de subsides plus élevés que ceux qui lui sont effectivement octroyés par les arrêtés royaux d'octroi de subside.

La société précise que les dépenses de fonctionnement, en ce compris les dépassements, ont été inférieures aux besoins déclarés dans les demandes budgétaires et le plan d'entreprise de 2005 et explique que la progression des charges a été contenue en reportant certains investissements.

Ces créances n'ayant pas été reconnues par l'État, les commissaires aux comptes ont formulé une réserve dans leur attestation sur la fiabilité des comptes annuels de la société. La Cour des comptes estime que cette comptabilisation en créances n'est pas fondée. En effet, les montants prévus au contrat de gestion représentent des montants à ne pas dépasser (l'article 26 du contrat de gestion s'intitule « Limitation ») et l'article 25 du contrat de gestion dispose que les subventions annuelles doivent être demandées chaque année au ministre par une requête motivée. Ces dépassements devront dès lors être supportés par les moyens propres de la société, notamment les produits financiers ou les produits exceptionnels, accumulés depuis la création de la société, qui s'élevaient respectivement à environ 27 millions et 5 millions d'euros au 31 décembre 2012.

La Cour des comptes rappelle que l'article 10 de la loi créant la société prévoit des « subventions éventuelles » pour couvrir des charges déterminées découlant des tâches de service public. Pour le calcul des montants de subventions à accorder, elle estime que la demande devrait tenir compte des ressources propres de la société.

Afin d'éviter des désaccords entre la société et l'autorité de tutelle, la Cour recommande que le nouveau contrat de gestion contienne des dispositions claires en ce qui concerne les dépassements des dépenses par rapport au subside de fonctionnement, et qu'il permette à l'État de s'assurer que les demandes de subsides de la société sont fonction de ses besoins annuels réels.

2.3 Réinvestissement dans le réseau au moyen du subside de fonctionnement

La société Astrid utilise le subside annuel de fonctionnement pour financer des investissements pour le réseau et le maintenir en état, voire l'améliorer en remplaçant des anciens

³⁴⁰ Le plan financier fait partie du plan d'entreprise à long terme.

composants par des nouveaux plus performants (48 millions d'euros de subsides de fonctionnement comptabilisés en subsides en capital). Près de 30 % de la valeur de construction du réseau blocs 1, 2, 3 et 4 ont ainsi été réinvestis dans le réseau depuis 1998. Or, les prix des abonnements de radiocommunication vendus par la société à ses clients « services publics » et « privés » tiennent compte des amortissements de l'infrastructure commune et, en plus, pour les seconds d'une marge bénéficiaire, sans que les montants ainsi obtenus ne soient réinvestis dans le réseau.

Compte tenu de ces éléments, la Cour des comptes estime que les recettes d'exploitation de la société provenant des clients « services publics » et « privés » pourraient contribuer à établir le montant des subsides de fonctionnement. Elle recommande que le nouveau modèle de financement tienne compte des contributions des clients « services publics » et « privés », ainsi que de l'impact sur les coûts d'exploitation des évolutions techniques. Un allongement éventuel de la durée de certains amortissements pourrait être examiné, compte tenu de l'état du réseau. Enfin, l'incidence des prix des abonnements de télécommunications Astrid sur les services publics, notamment les communes qui représentent en 2012 49 % du chiffre d'affaires de la société, ne peut être négligée.

2.4 Importance de la trésorerie de la société

Au 31 décembre 2012, la société disposait de placements (à échéance d'au maximum trois mois) et de valeurs disponibles pour un total de quelque 87 millions d'euros. Cette trésorerie, représentant plus du double du montant des dépenses opérationnelles de 2012 de la société (40,65 millions d'euros) a été constituée depuis sa création. Elle résulte de l'accumulation de revenus de la société desquels ont été retirées les dépenses que la société a réalisées sur ses recettes propres (telles que, par exemple, certaines dépenses pour les blocs 3 et 4). C'est le chiffre d'affaires de la société qui a contribué le plus à la constitution de cette trésorerie. Cela s'explique par le fait que les recettes provenant de la fourniture des services de radiocommunication aux clients « services publics » et « privés » ne concourent pas à financer les charges de fonctionnement du réseau et les réinvestissements nécessaires puisque ceux-ci sont entièrement subventionnés.

Selon la société, l'ambition initiale du projet d'entreprise de la société était de reconstituer, en valeur actualisée, en quinze ans, le capital social. C'est à cette fin que la société a, à quelques exceptions près³⁴¹, conservé sa trésorerie.

En 2011, la SFPI a racheté toutes les actions détenues par le Holding communal et est ainsi devenue actionnaire unique. Ce changement a notamment pour conséquence de rendre caduque la convention d'actionnaires, conclue initialement entre la SFPI et le Holding communal, et de conférer à la SFPI (l'État) tous les pouvoirs de décisions concernant notamment le fonctionnement de la société et l'affectation de sa trésorerie. Cette évolution devrait permettre aux autorités de tutelle de convenir avec la société, par le biais du troisième contrat de gestion en préparation, d'un nouveau modèle de financement.

³⁴¹ Au 31 décembre 2012, la société estime avoir investi pour quelque 20 millions d'euros de fonds propres autres que le capital social. Elle expose également avoir financé, toujours sur fonds propres, quelque 12,8 millions d'euros (voir les créances sur l'État) de charges de fonctionnement.

Compte tenu de ces nouveaux éléments et de ce qui précède, la Cour s'interroge sur la pertinence de la conservation par la société d'un niveau élevé de trésorerie.

La Cour attire également l'attention sur l'existence dans la trésorerie de la société d'un solde non utilisé de quelque 2 millions d'euros du capital initial (environ 144 millions d'euros). Ce solde devait servir à la construction des blocs 1 et 2 qui est maintenant terminée.

2.5 Crédits annuels pour la plateforme 112

Le choix des projets, les calendriers d'implémentation et le budget de cette plateforme sont gérés par plusieurs instances³⁴². La Cour des comptes relève une sous-utilisation importante et récurrente des crédits annuels de liquidation inscrits au budget général des dépenses à charge du budget de l'Intérieur pour la plateforme 112 (généralement moins de 50 %), attribuée par la société aux contingences inhérentes à la gestion de projets.

La Cour recommande aux autorités de tutelle de s'assurer du bien-fondé des montants demandés par la société pour la plateforme 112, en engagements et en liquidation, afin que les montants accordés ne soient pas excessifs par rapport à la réalité des besoins.

2.6 Soldes de subsides de fonctionnement et subsides non utilisés

Une partie des subsides, attribués en 2007 et 2008, pour le fonctionnement du réseau ou pour des projets spéciaux³⁴³ autres que la plateforme 112 n'a pas été utilisée par la société et n'a pas été restituée à l'État (quelque 1,9 million d'euros au 31 décembre 2012).

La Cour recommande à la tutelle de définir pour ces soldes de subsides une affectation conforme aux missions de la société ou d'en demander la restitution à l'État.

2.7 Arrêtés royaux d'octroi des subsides et classification SEC pour les allocations de base

Les libellés des articles budgétaires et des arrêtés royaux d'octroi des subsides de fonctionnement et d'investissement à la société manquent de transparence et engendrent de ce fait une confusion quant à l'objet et la portée de chacun de ces subsides. Ainsi, ces libellés ne permettent pas de distinguer les subsides d'investissement liés à la plateforme 112 de ceux qui concernent le réseau Astrid.

La Cour des comptes constate également que la destination des crédits budgétaires alloués n'est pas respectée : des subsides mis à charge de l'allocation de base prévue pour des investissements servent également à des dépenses de fonctionnement et inversement. La classification économique SEC dans la numérotation des allocations de base portant les crédits relatifs aux subsides de fonctionnement et d'investissement n'est dès lors pas respectée.

2.8 Conseil d'administration et dispositions statutaires

L'article 10 des statuts de la société concernant notamment la limite d'âge des administrateurs, leur nomination et leur remplacement par tiers tous les deux ans n'est pas respecté.

³⁴² La plateforme de concertation est composée de représentants du SPF Santé publique, Sécurité de la Chaîne alimentaire et Environnement, du SPF Intérieur, de la Police fédérale, de l'Agence 112 et de la société Astrid.

³⁴³ Voir notamment les subsides pour les projets spéciaux Dispatch N et Rinsis.

Par ailleurs, la Cour a constaté que le conseil d'administration comprend toujours, au 31 décembre 2012, parmi ses membres, des administrateurs choisis par le Holding communal.

3 Réponses des ministres

Dans leurs réponses du 24 septembre 2013, les ministres déclarent se rallier aux conclusions de l'audit.

La ministre de l'Intérieur annonce qu'un groupe de travail, composé de son représentant, de membres de la SFPI et de la société Astrid, est chargé d'étudier un plan d'investissement et un plan financier durable. Ce groupe devra également faire des suggestions concernant la composition du conseil d'administration et la gouvernance d'entreprise. La ministre signale également que des mesures ont été prises lors de l'ajustement du budget 2013 afin de réduire la trésorerie excessive de la société tout en assurant la continuité de ses missions.

Le ministre du Budget rappelle que deux commissaires du gouvernement ont été récemment nommés afin de pallier l'absence de surveillance de la société et que, suivant la décision du conseil des ministres du 12 juillet 2013, la ministre de l'Intérieur doit établir un dossier sur l'avenir de la société Astrid pour le 1^{er} janvier 2014. Le ministre du Budget estime que ce dossier doit avoir pour cadre un nouveau contrat de gestion. Selon lui, ce contrat devra faire la clarté sur le financement à long terme de la société ainsi que sur la clé de répartition des moyens entre le fonctionnement et les investissements. En outre, il estime que la destination des moyens non utilisés doit faire l'objet d'un accord.

Dépenses relatives aux soins
médicaux et non médicaux
dispensés aux internés

Plusieurs dispositions légales et réglementaires relatives aux dépenses de soins de santé dispensés aux internés n'ont pas été respectées. De ce fait, le remboursement des frais facturés par les établissements de soins ne repose pas sur la base juridique requise dans certains cas. Le contrôle interne exercé par le SPF Justice sur ces dépenses présente de graves lacunes. Celles-ci augmentent néanmoins année après année, et l'arriéré de paiement des factures liées à ces soins de santé a atteint au total plus de 15 millions d'euros en 2013, si bien que les crédits budgétaires seront insuffisants.

1 Principes de base et contexte

L'internement des délinquants déclarés irresponsables est une mesure de protection qui vise aussi leur traitement thérapeutique.

Les principes de base en matière d'internement sont régis par la loi du 1^{er} juillet 1964 de défense sociale à l'égard des anormaux et des délinquants d'habitude (ci-après dénommée « la loi de défense sociale »)³⁴⁴. La décision d'internement est prise par le juge d'instruction ou le juge de jugement. Les commissions de défense sociale (CDS)³⁴⁵ exécutent la décision et placent l'interné dans un établissement public ou dans un « établissement approprié quant aux mesures de sécurité et aux soins à donner ».

Le régime de l'assurance maladie obligatoire n'est pas applicable aux détenus et aux internés³⁴⁶.

Les internés qui séjournent en prison sont considérés comme des détenus. Les soins dispensés aux détenus sont financés par les moyens budgétaires du SPF Justice.

Lorsqu'un interné séjourne dans un établissement de soins, les frais d'entretien sont, en application de la loi de défense sociale, à la charge de l'interné même ou des personnes qui lui doivent des aliments, sauf en cas d'insolvabilité.

La CDS peut décider d'accorder à l'interné une mise en liberté à l'essai. Dans ce cas, l'interné doit se faire traiter par un médecin ou séjourner dans un établissement de soins. Les coûts qui en résultent sont à la charge de l'Inami et du patient. En effet, la mise en liberté rend applicable le régime d'assurance maladie commun.

La Belgique compte environ 4.000 internés. Plus de la moitié d'entre eux sont en liberté à l'essai. Plus d'un quart séjournent en prison et les autres ont été placés dans un établissement de soins.

Il existe des disparités régionales importantes. La Flandre recourt surtout à la mise en liberté provisoire, tandis que la Wallonie et Bruxelles optent principalement pour le placement dans un établissement de soins.

³⁴⁴ En attendant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi du 21 avril 2007 relative à l'internement des personnes atteintes d'un trouble mental, qui a été reportée à plusieurs reprises (jusqu'en 2015 pour le moment).

³⁴⁵ Il existe huit CDS (établies à Lantin, Namur, Forest, Mons, Jamioulx, Anvers, Gand et Louvain). La nouvelle loi d'internement prévoit qu'à l'avenir, le rôle des CDS sera repris par les tribunaux de l'application des peines.

³⁴⁶ Article 5 du règlement du 28 juillet 2003 portant exécution de l'article 22, 11°, de la loi relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994 (la « loi Inami »).

2 Constatations

2.1 Financement des soins médicaux

Pour le séjour et les soins médicaux dispensés aux internés placés dans les établissements de soins agréés (maisons de soins psychiatriques, habitations protégées, maisons de repos, etc.), la loi prévoit le versement d'une intervention annuelle de 27.659.000 euros au profit du SPF Justice à charge du budget de l'Inami. Une intervention similaire d'un montant de 7.732.000 euros existe aussi pour les soins administrés aux détenus, y compris les internés qui séjournent en prison. Ces crédits sont indexés et sont utilisés presque entièrement chaque année. Toutes les dépenses supplémentaires sont supportées par le budget du SPF Justice, qui prend en charge également tous les frais non liés aux prestations médicales.

Les dépenses annuelles du SPF Justice pour les soins médicaux dispensés aux détenus et aux internés sont passées de 7,2 millions d'euros en 2009 à 10,7 millions d'euros en 2011.

Elles ont même atteint 22,5 millions d'euros en 2012 en raison du paiement de factures de 2011 restées en souffrance pour un montant de plus de 14 millions d'euros, qui concernaient en majeure partie des frais médicaux et non médicaux relatifs aux internés. L'arriéré de paiement de ces frais a dépassé les 15 millions d'euros en 2013. Les crédits budgétaires prévus de 9,24 millions d'euros³⁴⁷ pour 2013 seront insuffisants pour payer les factures en retard de 2012 et celles de l'année en cours.

En outre, le coût des internés séjournant en prison représente une partie non déterminée des frais de fonctionnement et d'investissement des établissements pénitentiaires.

Les données comptables disponibles ne permettent pas de faire une distinction précise entre les coûts qui concernent les détenus et ceux qui se rapportent aux internés. Les coûts relatifs aux soins dispensés aux internés sont estimés à plus de 45 millions d'euros par an au total (pour l'Inami et le SPF Justice).

2.2 Frais d'entretien des internés placés dans un établissement de soins

Conformément à l'article 27 de la loi de défense sociale, les frais d'entretien d'un interné placé dans un établissement de soins sont à la charge des internés mêmes, sauf en cas d'insolvabilité.

Il s'avère toutefois que les pouvoirs publics et les établissements de soins partent a priori du principe que les internés sont insolubles, sans tenir compte de leur situation réelle. Dans la pratique, ce sont donc les autorités concernées qui paient l'ensemble des coûts facturés par les établissements de soins. L'Inami supporte les frais de séjour et les autres dépenses médicales jusqu'à l'épuisement de l'enveloppe prévue, et le SPF Justice prend en charge les frais médicaux en cas de dépassement de cette enveloppe ainsi que tous les frais pour lesquels il ne peut être fait appel à l'intervention de l'Inami.

La Cour des comptes relève à cet égard que la loi du 21 avril 2007 relative à l'internement des personnes atteintes d'un trouble mental, qui n'est pas encore entrée en vigueur, ne reprend

³⁴⁷ Allocation de base 12.51.31.12.11.31 du budget du SPF Justice.

pas le principe de l'article 27 et ne contient par ailleurs aucune autre disposition relative au financement des soins de santé des internés.

2.3 Absence d'une convention juridiquement valable conclue avec les établissements de soins agréés

L'arrêté royal du 22 mai 2005 relatif au droit aux soins de santé des internés dans l'assurance soins de santé obligatoire énumère les prestations et dépenses médicales que couvre l'intervention de l'Inami. Il s'agit des frais de séjour, des honoraires des médecins et des médicaments, y compris « l'intervention personnelle du patient ».

L'arrêté précise que les ministres ayant les Affaires sociales, la Santé publique et la Justice dans leurs attributions doivent conclure avec les établissements concernés une convention définissant les modalités de l'intervention et contenant au moins les éléments suivants :

- le nombre minimum et maximum d'internés séjournant dans l'établissement concerné;
- les catégories de patients établies en fonction de leur dangerosité et recevant des soins dans un des établissements concernés, et le cas échéant, les indices de lits concernés;
- le quota maximum de journées d'hospitalisation ou d'allocations journalières liées au séjour dans l'établissement;
- les modalités de paiement de l'intervention concernée ainsi que les modalités d'introduction des factures;
- la durée de la convention.

Parmi les 54 établissements de soins agréés où sont admis des internés, seuls six ont conclu une convention signée avec les ministres concernés. Pour les autres, il existe seulement des projets de convention qui n'ont été signés qu'au nom de l'établissement, si bien que la base juridique requise pour le remboursement fait défaut.

Une disposition standard de ces projets de convention précise aussi qu'aucune somme ne peut être mise à la charge des internés. Cette disposition déroge au principe prévu à l'article 27 de la loi de défense sociale (voir aussi le point 2.2).

2.4 Absence de conventions entre la ministre de la Justice et les établissements de soins non agréés

En raison de la capacité d'accueil limitée, il arrive que des internés soient placés dans des établissements de soins non agréés.

Dans la pratique, il est fait appel à une trentaine d'établissements non agréés qui hébergent des internés et leur dispensent des soins médicaux, les coûts étant pris en charge par le SPF Justice.

Or, les tarifs des frais de séjour ne sont pas réglementés ni définis par une convention. Ils varient de 20 à 260 euros par jour, à majorer généralement d'un montant variable pour les frais médicaux. Tous ces frais sont remboursés sur simple présentation de la facture ou de la note de frais des établissements, visée par la CDS.

La base juridique requise pour le remboursement fait donc également défaut.

2.5 Conventions entre la ministre de la Justice et les établissements de soins (agréés ou non) sur le remboursement des frais non médicaux

L'arrêté royal du 22 mai 2005 définit les frais qui ne peuvent pas faire l'objet d'un remboursement par le biais de l'intervention de l'Inami. Il s'agit principalement de frais divers³⁴⁸ n'ayant aucun lien avec les prestations de santé, de frais liés à la sécurité ou de suppléments réclamés au patient par l'établissement ou par les dispensateurs de soins concernés. Ces frais sont remboursés par le SPF Justice.

À défaut de toute réglementation ou convention, le SPF Justice décide de la prise en charge ou non de ces frais au cas par cas. Dans la pratique, la plupart des frais sont remboursés, pour autant que la créance porte le visa de la CDS compétente.

L'argent de poche accordé varie fortement (de 0 à 5,85 euros par jour), et la base sur laquelle reposent les « tarifs » utilisés est parfois obscure. Il apparaît toutefois que l'argent de poche que les établissements agréés (maisons de soins psychiatriques, maisons de repos, centres de jour, etc.) doivent verser à leurs patients en vertu des normes d'agrément en vigueur est généralement refacturé au SPF Justice.

Seul un établissement de soins a conclu une convention définissant une somme forfaitaire accordée à l'établissement par jour et par interné pour une série de frais non médicaux spécifiques (sécurité, cantine, administration, transport, linge, etc.). Les états de paiement disponibles font cependant apparaître qu'outre ce remboursement forfaitaire, l'établissement facture encore d'autres coûts à la charge du SPF Justice (argent de poche, prothèses, etc.) qui ne reposent sur aucune base contractuelle dans la convention.

Les frais non médicaux constituent donc un ensemble disparate de dépenses qui, à défaut d'une réglementation et de conventions claires, sont tantôt refacturées, tantôt non, par l'établissement au SPF Justice sans fondement juridique clair en la matière.

2.6 Contrôle interne des créances transmises par les établissements de soins au SPF Justice

L'Inami contrôle les dépenses soumises par les établissements de soins agréés pour les frais médicaux. Il procède par échantillonnage et affecte à ces contrôles des membres du personnel possédant des qualifications spécifiques en matière de nomenclature médicale.

Au sein du SPF Justice, le service Soins de santé Prisons (SSSP) est chargé du paiement et du contrôle interne des frais relatifs aux prestations médicales effectuées par les établissements de soins non agréés et de toutes les dépenses n'ayant aucun lien avec les soins médicaux. Le contrôle interne exercé par ce service présente toutefois de graves lacunes :

- Une réglementation claire, un savoir-faire et du personnel qualifié font défaut à la base.
- En l'absence de personnel qualifié, les frais médicaux facturés par les établissements de soins non agréés ne sont pas soumis à un contrôle (quant à leur contenu).

³⁴⁸ Les factures et justificatifs disponibles indiquent qu'il s'agit de frais concernant l'argent de poche, les dépenses téléphoniques et de télécommunication, le coiffeur et la pédicure, la lessive, les activités récréatives, les boissons et les cigarettes, et les prestations ou biens ne faisant pas l'objet d'un remboursement dans le régime de l'assurance maladie obligatoire (extraction de dent, lunettes, certains implants et prothèses, etc.).

- Les factures et les pièces justificatives des établissements de soins agréés relatives aux frais non médicaux et que l'Inami tient à la disposition du SPF Justice pour vérification ne sont pas contrôlées par le SSSP dans la pratique.
- En ce qui concerne les frais non médicaux, de nombreuses factures ne portent pas la signature de l'ordonnateur. Dans plusieurs cas, les pièces justificatives requises sont aussi défaut.
- Dans la pratique, le contrôle exercé par le SSSP se limite à vérifier si les frais réclamés par l'établissement portent le visa de la CDS, lequel prend toutes sortes de formes et est parfois accordé sous réserve. Il s'avère pourtant que cela ne constitue pas un obstacle au paiement.

Le SSSP, qui est en réorganisation pour le moment, est conscient des lacunes du contrôle interne et a envisagé, pendant l'exécution de l'audit de la Cour, plusieurs mesures pour y remédier.

3 Recommandations

Afin de mieux maîtriser les dépenses relatives aux soins dispensés aux internés et de garantir un financement équitable de ces soins, indépendamment du type d'établissement dans lequel l'interné séjourne, la législation et la réglementation existantes doivent d'urgence être respectées correctement et davantage mises en œuvre. Cet objectif peut être atteint notamment en concluant des conventions précises et complètes avec les établissements de soins agréés et non agréés et en adoptant des règles déterminant clairement les différents frais pouvant être pris en charge par les pouvoirs publics, leurs tarifs et les modalités de paiement.

L'élaboration d'instructions internes et de mesures organisationnelles devrait permettre de mettre au point le contrôle interne exercé par le SSSP du SPF Justice en vue de maîtriser les dépenses de manière optimale.

Enfin, le budget doit donner une image plus transparente des coûts propres aux soins dispensés aux internés et il convient de mettre fin à la sous-estimation systématique (et substantielle) des crédits budgétaires auxquels ces coûts sont imputés.

4 Réaction de l'administration et des ministres

Le président du comité de direction du SPF Justice souscrit aux résultats de l'audit et annonce une série de mesures concrètes.

Si des internés disposent de revenus propres ou sont bénéficiaires d'allocations, ces moyens devront être utilisés en priorité pour couvrir les frais d'internement. La présomption d'insolvabilité ne serait donc plus applicable de manière universelle. Il est examiné si l'adaptation de ce principe nécessite l'élaboration d'un nouvel arrêté royal, en concertation avec les ministres concernés.

Le SPF Justice est disposé à prendre l'initiative pour conclure avec les établissements de soins des conventions relatives aux frais médicaux et non médicaux contenant des dispositions plus concrètes que le contrat type existant. En ce qui concerne les frais non médicaux,

il conviendrait de faire référence à un nouvel arrêté royal à publier présentant une liste limitative de frais pris en charge par la Justice et définissant la marge budgétaire dans laquelle ces frais peuvent évoluer (indexation).

Les nouveaux arrêtés royaux et conventions doivent contribuer à améliorer le contrôle interne effectué par le SSSP ainsi que la maîtrise des coûts. L'administration annonce une formation complémentaire pour le personnel en matière de nomenclature médicale et procédera à des contrôles par coup de sonde. Pour ce qui est du rôle des CDS dans le processus de contrôle, il s'agira de déterminer la valeur juridique à conférer au visa que ces commissions attribuent aux créances.

L'administrateur général de l'Inami a proposé d'apporter quelques nuances et ajouts au rapport de la Cour des comptes, mais n'a pas contesté les résultats de l'audit.

La cellule stratégique de la ministre de la Justice s'est ralliée à la réponse de l'administration. À la date de clôture du présent Cahier, la Cour des comptes n'avait pas reçu de réponse de la part de la ministre de la Santé publique.

Il existe aussi une version néerlandaise de ce rapport.
Er bestaat ook een Nederlandse versie van dit verslag.

Vous pouvez consulter ou télécharger ce rapport
sur le site internet de la Cour des comptes.



DÉPÔT LÉGAL
D/2013/1128/25

PRÉPRESSE ET IMPRESSION

Imprimerie centrale de la Chambre des représentants

ADRESSE

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

TÉL.

+32 2 551 81 11

FAX

+32 2 551 86 22

www.courdescomptes.be