

PARLEMENT
DE LA
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2014-2015

20 JANVIER 2015

RAPPORT

DE LA COUR DES COMPTES RELATIF AU CONTRÔLE DU CYCLE DES
DÉPENSES ET INVENTORISATION DU PATRIMOINE MOBILIER AU
SEIN DU MINISTÈRE DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

—



Cour des comptes



Contrôle interne du cycle des dépenses et inventoration du patrimoine mobilier au sein du ministère de la Communauté française



Rapport de la Cour des comptes transmis au Parlement de la Communauté française
Bruxelles, octobre 2014



Cour des comptes

Contrôle interne du cycle des dépenses et inventorisations du patrimoine mobilier au sein du ministère de la Communauté française



Rapport adopté le 31 octobre 2014 par la chambre française de la Cour des comptes

Contrôle interne du cycle des dépenses et inventori-sation du patrimoine mobili- lier au sein du ministère de la Communauté française

Le développement d'un dispositif efficace de contrôle interne fait partie intégrante de la bonne gouvernance. La disparition du contrôle externe a priori des dépenses doit être compensée par un contrôle interne renforcé. La responsabilité des services publics en la matière est d'ailleurs rappelée par les dispositions décrétales organisant la nouvelle comptabilité. Un système performant de contrôle interne des processus et des activités contribue notamment à assurer la légalité des opérations, la protection du patrimoine ou encore la fiabilité des informations financières.

C'est dans ce contexte que s'inscrivent les deux audits réalisés par la Cour des comptes au sein du ministère de la Communauté française. Elle a ainsi vérifié dans quelle mesure les risques inhérents au cycle des achats sont couverts par les activités de contrôle interne organisées par le ministère préalablement au paiement de ses dépenses. La Cour a également examiné l'efficacité des processus d'inventorisation des biens meubles tant dans l'optique de la protection du patrimoine que dans la perspective de l'établissement du bilan de départ requis par la nouvelle comptabilité publique afin de déterminer si le système actuel d'inventaire physique constitue une base d'information exploitable en vue de réaliser un recensement exhaustif et de valoriser correctement le patrimoine du ministère.

Contrôle interne du cycle des dépenses

Principaux constats

Lors de l'audit réalisé au cours du second semestre 2013, la Cour des comptes a constaté que l'acquisition de biens et services par le ministère de la Communauté française se caractérise, à quelques exceptions près, par une importante décentralisation. Dans ce cadre, tous les responsables de chaque étape du processus ne sont, en outre, pas formellement et nominativement identifiés.

Le ministère n'a mis en place aucune véritable politique structurée des achats et ne procède pas à une analyse systématique, consolidée et formelle des besoins des différents services. L'absence d'un outil informatique permettant une gestion intégrée de l'intégralité du cycle, couplée à la décentralisation de la fonction d'achat, ne favorise d'ailleurs pas cet exercice. Il n'existe notamment aucune base de données exploitable qui permettrait un suivi affiné des activités d'achat de l'ensemble du ministère ou des analyses de type prévisionnel. De plus, l'absence d'un inventaire complet et fiable ne permet pas de définir avec précision les besoins d'acquisition et de renouvellement.

De manière générale, la Cour des comptes note l'insuffisance des procédures documentées liées au processus d'achat. Les mesures afférentes au contrôle interne, en particulier, ne sont pas suffisamment formalisées et détaillées. Dans les dossiers d'engagement et de liquidation, en raison de l'absence de traces de contrôle distinctives, systématiques et formellement définies, il n'est pas possible d'établir, de manière claire et univoque, quelles vérifications les différents intervenants ont effectivement réalisées. La Cour a constaté certains manquements, comme l'absence d'engagement préalable systématique pour des dépenses afférentes à des marchés de travaux, de fournitures et de services, avant leur notification aux tiers.

La Cour des comptes a constaté qu'une nouvelle application informatique permet un suivi des délais de traitement des factures du ministère. Cependant, le dispositif de mesures mis en place demeure insuffisant pour assurer le respect effectif des échéances légalement prévues et écarter tout risque de doubles paiements ou de paiements erronés. Par ailleurs, la possibilité, pour les agents qui utilisent les modules de liquidation des dépenses, d'avoir accès, au sein de l'application comptable, à la signalétique des tiers bénéficiaires des paiements constitue un risque majeur pour l'intégrité du processus de paiement. La Cour souligne également que les risques de manipulation des fichiers, avant exécution des paiements par le trésorier centralisateur, sont insuffisamment maîtrisés.

Les achats payés par les trésoriers décentralisés via les avances de fonds se caractérisent par un seul niveau de contrôle préalable et une superposition de vérifications a posteriori opérées par divers intervenants, dont l'unité d'inspection des trésoriers décentralisés, instituée en janvier 2011. Les contrôles effectués en interne ont conclu à des manquements importants. Si la Cour des comptes a relevé quelques améliorations lors de l'audit, des erreurs et des faiblesses persistent néanmoins. Elle souligne également certaines carences du dispositif susceptibles de nuire à la bonne gestion. Les plafonds fixés autorisent ainsi des paiements aux montants relativement élevés et certaines dispositions dérogoires valident même, parfois, l'absence de plafond.

Dans l'ensemble, la Cour des comptes observe que l'administration, qui ne dispose pas de la maîtrise de l'achat de matériel informatique, a développé en interne des applications spécifiques pour pallier l'absence de fonctionnalités informatiques modernes. Même si elles apportent une réponse pratique et peu onéreuse à certaines problématiques, les applications développées pour la gestion des avances de fonds ou le suivi des factures ne suffisent cependant pas à garantir un niveau de sécurité et de contrôle comparable à celui des logiciels performants actuels.

Évolutions notables et recommandations

En réponse à ces constats, l'administration a indiqué que, depuis février 2014, l'organisation des achats se centralise davantage. Ainsi, pour une grande majorité des biens utiles au fonctionnement de l'administration, le recours aux centrales d'achat existantes devient obligatoire dans tous les services du ministère et les responsabilités ont été, pour ce type d'achat, précisément déterminées. Un groupe de travail est par ailleurs chargé d'examiner les besoins des entités.

Le ministère a également mis en évidence l'instauration progressive, dans ses différents services, d'un progiciel de gestion intégré capable, notamment, de gérer l'ensemble du processus des achats et l'inventorisation des biens. Sa généralisation devrait s'accompagner d'une gestion centralisée de l'outil et permettre la production de statistiques globalisées.

Compte tenu des constats posés dans le cadre de l'audit et en raison des évolutions évoquées par l'administration, la Cour des comptes recommande de poursuivre la centralisation de la fonction d'achat, tout au moins par grandes catégories de biens. Toutes les exceptions aux principes établis devront être formellement prévues et dûment motivées. L'identification des intervenants dans le processus et de leurs responsabilités devra être étendue à tous les types d'achats afin d'assurer une répartition sans équivoque des compétences. Un référentiel unique et mis à jour en temps utile facilitera le contrôle des habilitations.

Au vu des derniers développements communiqués, la Cour des comptes constate que les conditions d'analyse des besoins du ministère devraient s'améliorer. Cependant, la Cour estime que les pratiques actuelles ne permettent pas encore de réunir les conditions nécessaires à la conduite de procédures d'achats efficaces et efficaces pour l'ensemble des dépenses. Elle recommande ainsi de mettre en œuvre une analyse objective, documentée et transversale des besoins, qui s'appuie, notamment, sur un inventaire fiable de ceux-ci. Ce processus constitue le fondement d'un plan d'achats raisonné dont le ministère devrait se doter.

La Cour des comptes préconise également d'élaborer et de diffuser une documentation complète et détaillée des procédures de contrôle interne à mettre en œuvre en conformité avec la nouvelle réglementation en vigueur. Si certaines adaptations ont déjà été réalisées en la matière à la suite de l'audit, la Cour des comptes insiste plus spécifiquement sur les contrôles que doit opérer l'ordonnateur qui assume la mission de constater les droits tant en recettes qu'en dépenses. Des règles harmonisées devront s'appliquer à l'ensemble du ministère et viser une responsabilisation accrue des ordonnateurs.

Lors de la phase du paiement, des contrôles complémentaires automatisés devront aussi être instaurés, tant pour le circuit classique que pour les avances de fonds. L'administration devra également se doter des procédures et outils adéquats en vue de maîtriser davantage les risques de dépassement du délai d'échéance des factures, ainsi que les risques de doubles paiements ou de paiements erronés. L'enregistrement de chaque bénéficiaire dans l'application comptable devra notamment comporter un identifiant unique, pour écarter toute possibilité d'enregistrements multiples, même sous des dénominations différentes, et l'accès à la signalétique des tiers devra être réservé à des agents n'intervenant pas dans le processus de liquidation ou de paiement des dépenses.

En ce qui concerne les avances de fonds, leur spécificité tend à perdre sa raison d'être depuis la suppression du visa préalable de la Cour des comptes. En conséquence, celle-ci estime que ce mode de paiement ne se justifie plus que dans un nombre très limité de cas. Plusieurs types de dépenses devraient en effet être payés par le trésorier centralisateur.

Quant au système informatique, la Cour des comptes recommande de privilégier une solution qui intègre toutes les étapes du cycle des achats. La mise en œuvre d'une telle application pourrait accroître le niveau de contrôle interne et répondre à différentes lacunes constatées en instaurant des vérifications automatisées. Un système de gestion intégré présenterait également de nombreux avantages en termes d'intégrité, de traçabilité et d'actualité des données et permettrait l'élaboration rapide de rapports et de statistiques diverses.

Au vu de l'ensemble de ces arguments, la Cour recommande une mise en œuvre rapide d'un nouveau système informatique, à laquelle l'administration s'est montrée favorable.

Dans un souci d'efficacité, les développements recommandés par la Cour des comptes devraient s'intégrer dans les outils et structures qui accompagneront la mise en œuvre de la nouvelle comptabilité. Un calendrier précis devrait être fixé et un financement adéquat devrait être prévu afin de faire aboutir ce projet dans les meilleurs délais. Quelle que soit la solution implémentée, elle devra s'adapter aux besoins spécifiques d'un service public. Les différentes opérations d'approbation et de validation, prévues légalement, devront notamment être intégrées au logiciel.

Dans l'intervalle, il appartient au ministère de la Communauté française de mettre en place ou d'adapter ses procédures en vue d'assurer un niveau de contrôle interne plus performant et d'améliorer l'efficacité du processus d'achat.

Inventorisation des biens meubles

Principaux constats

La Cour des comptes a relevé que le ministère de la Communauté française ne disposait pas d'un inventaire exhaustif, centralisé et actualisé de l'ensemble de ses biens meubles. Des inventaires particuliers sont bien établis par différents services, mais ils ne couvrent que partiellement et de manière hétérogène les avoirs concernés. Hormis quelques règles de portée réduite, l'administration n'a établi aucune procédure formelle d'inventorisation et de déclassement. De même, la nature des biens à porter à l'inventaire ne fait pas l'objet d'une définition précise, univoque et partagée.

Le défaut d'inventorisation systématique constitue un risque majeur pour la sécurisation des biens. En dehors de tout recensement méthodique, leur traçabilité est compromise, voire impossible. Une gestion efficace et raisonnée du parc mobilier ne peut en outre être assurée.

L'absence de pratiques uniformes et documentées en la matière fragilise encore la protection du patrimoine. Lorsque des inventaires partiels sont établis par l'administration, leur qualité se révèle d'ailleurs très variable. À cet égard, la Cour des comptes précise qu'elle a basé son contrôle des inventaires sur un examen de leur structure et des processus mis en œuvre. Elle n'a effectué aucun contrôle physique de la présence des biens inscrits aux inventaires, vu leur caractère incomplet et partiel.

De manière globale, les dispositifs d'inventaires afférents aux biens utiles au fonctionnement de l'administration ne satisfont pas aux exigences attendues en matière de contrôle interne. En effet, ils ne permettent généralement pas de localiser, de façon actualisée et individuelle, les biens répertoriés. L'administration n'organise d'ailleurs aucun contrôle systématique et régulier pour s'assurer de leur présence effective et de leur état de conservation. De plus, aucun des systèmes développés ne met en œuvre un suivi approprié des déclassements.

Les constats sont similaires pour les inventaires des biens mis à disposition au bénéfice de tiers pour une durée indéterminée. La Cour des comptes souligne que ce type de patrimoine présente un risque accru puisqu'il est utilisé par des entités extérieures au ministère et que la mise à disposition de certains biens s'effectue, au surplus, en l'absence de toute disposition de nature contractuelle précisant les engagements et responsabilités de l'organisme concerné et du ministère. Puisque l'administration ne se charge pas du déclassement des biens, la mise à disposition s'apparente davantage à une aliénation définitive qu'à un prêt à durée indéterminée.

Quant aux biens prêtés pour une durée limitée et déterminée, ils bénéficient généralement d'un suivi satisfaisant, mais leur inventorisation demeure perfectible.

De manière générale, la plupart des outils utilisés pour réaliser l'enregistrement des biens ne sont pas adaptés à une gestion optimale, sécurisée et conviviale des inventaires. Les efforts consentis pour assurer le déploiement et la mise en œuvre de ces différents systèmes d'inventaire ne sont pas négligeables, mais leur plus-value en termes de sécurisation du patrimoine se révèle souvent minime.

Dans ce contexte, toute tentative de contrôle de l'existant s'avère impraticable, ce qui est de nature à accroître les risques d'abus, de pertes non déclarées ou d'appropriation délictueuse. L'opacité du processus de déclassement peut également engendrer d'autres inconvénients moins manifestes, tels que le maintien inutile de contrats d'assurance ou de maintenance afférents aux biens désaffectés, ou l'encombrement des locaux où ils sont entreposés.

Dans leur forme actuelle, les inventaires ne sont ni conçus, ni tenus pour permettre une réconciliation avec les données budgétaires et les pièces comptables. L'absence de données systématiques et fiables liées au prix des acquisitions empêche par ailleurs toute valorisation des éléments d'actifs. La Cour des comptes estime dès lors que le ministère ne dispose pas actuellement des informations nécessaires à la confection du bilan de départ prévu par les nouvelles règles comptables.

Certaines bonnes pratiques ont néanmoins été relevées. Ainsi, l'inventaire des œuvres d'art satisfait globalement aux critères de qualité. L'application mise en œuvre au sein du centre de prêt de Naninne assure également une gestion efficace de la logistique des prêts et une inventorisation globalement adaptée en termes de contrôle interne. L'outil utilisé est un progiciel de gestion intégré qui permet aussi d'établir un inventaire valorisé et actualisé des avoirs immobiliers concernés.

Évolutions notables et recommandations

L'administration a fait savoir qu'un processus d'inventaire, répondant aux normes de bonne gestion, se met progressivement en place via le progiciel de gestion intégré précité. Celui-ci porte sur l'ensemble des biens acquis via la direction du support logistique (DSL), ce qui inclut, depuis la réorganisation du processus des achats début 2014, tout l'équipement bureautique standard utile au fonctionnement de l'administration, à l'exclusion du matériel informatique géré et inventorié par l'Entreprise publique des technologies nouvelles de l'information et de la communication (Etnic). Le recensement du mobilier existant débutera ainsi dans le courant du second semestre 2014. L'administration s'engage également à établir de nouvelles règles applicables à l'ensemble du ministère pour la gestion du patrimoine mobilier. En particulier, des instructions communes seront communiquées en ce qui concerne la gestion des immobilisations corporelles.

La Cour des comptes prend acte de ces nouveaux développements qui constituent une première réponse aux recommandations qu'elle a formulées. Elle souligne néanmoins la nécessité de mettre en œuvre un processus d'inventaire intégrant tant les biens patrimoniaux qui feront l'objet d'une valorisation actualisée dans l'inventaire comptable que les biens non patrimoniaux requérant une protection particulière et/ou une gestion spécifique. Particulièrement vulnérables, les objets transportables, échangeables ou convoités nécessitent notamment un suivi approprié.

La Cour recommande d'instaurer un inventaire centralisé et commun pour l'ensemble du ministère. Le périmètre des biens à inventorier ainsi que les modalités de valorisation devront être formellement et précisément définis. Des procédures concrètes s'appliquant à l'ensemble des services du ministère devront être établies tant pour l'inventorisation des biens que pour leur déclassement.

Afin d'assurer un contrôle interne efficace, l'inventaire devra satisfaire à des critères de qualité garantissant la pertinence, l'exhaustivité et l'actualité des données enregistrées. Une identification certaine et une localisation précise doivent notamment être assurées. Des contrôles physiques systématiques permettront d'attester, à intervalles réguliers, leur présence effective.

Outre sa fonction de sécurisation, l'inventaire physique devra également constituer un instrument de contrôle adéquat de l'inventaire comptable. Les biens patrimoniaux devront être identifiables comme tels et valorisés ; une réconciliation aisée avec les données comptables devra être assurée.

À cet effet, l'utilisation d'un système de gestion intégré pourrait être généralisée pour gérer l'inventaire. L'interconnexion informatisée des données faciliterait le contrôle interne et garantirait une meilleure actualité des données. Plus globalement, la réflexion quant à l'outil à mettre en œuvre devra s'intégrer au projet de déploiement du nouveau système informatique qui sera mis en place dans le cadre de la nouvelle comptabilité.

Table des matières

CONTRÔLE INTERNE DU CYCLE DES DÉPENSES ET INVENTORISATION DU PATRIMOINE MOBILIER AU SEIN
DU MINISTÈRE DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE / 11

Introduction	17
1 Contexte et objet des audits	17
2 Cadre légal et réglementaire	18
3 Méthode	19
 PARTIE I - Mise en œuvre du contrôle interne préalablement au paiement des dépenses	 23
 Chapitre 1	
Environnement de contrôle	25
1.1 Gestion des risques	25
1.2 Organisation des achats	26
1.3 Délégations	27
1.4 Système informatique	29
1.5 Recommandations	30
 Chapitre 2	
Identification et spécification des besoins	33
2.1 Constats	33
2.2 Recommandations	34
 Chapitre 3	
Supervision des marchés publics	37
 Chapitre 4	
Du bon de commande à l'engagement	39
4.1 Élaboration et enregistrement des bons de commande	39
4.2 Phase d'engagement	39
 Chapitre 5	
Liquidation	47
5.1 Cadre légal et procédure	47
5.2 Processus	48
5.3 Constats	50
5.4 Recommandations	51
 Chapitre 6	
Paiement par le trésorier centralisateur	53
6.1 Procédure et contrôles	53
6.2 Gestion des échéances	54
6.3 Risque de double paiement	56
6.4 Gestion des bénéficiaires	56
6.5 Contentieux	57
6.6 Recommandations	58

Chapitre 7	
Païement sur avances de fonds	61
7.1 Procédure et contrôles	61
7.2 Logiciel de gestion des comptes	62
7.3 Efficacité des contrôles	63
Chapitre 8	
Conclusions et recommandations	71
 PARTIE II - Gestion des inventaires physiques des biens meubles au sein du ministère de la Communauté française	 75
Chapitre 1	
Définitions et critères d'appréciation	77
1.1 Sécurisation des biens	77
1.2 Contrôle de l'inventaire des valeurs	78
Chapitre 2	
Règles et procédures relatives à l'inventaire	81
2.1 Biens à porter à l'inventaire physique	81
2.2 Processus d'inventorisation et de déclassement	82
2.3 Recommandations	82
Chapitre 3	
Structure globale de l'inventaire au sein du ministère	85
3.1 Caractéristiques générales de l'inventaire	85
3.2 Structure et couverture des inventaires partiels identifiés	85
Chapitre 4	
Qualité de l'inventaire du matériel destiné au fonctionnement de l'administration	89
4.1 Inventorisation du matériel détenu par l'administration centrale	89
4.2 Inventorisation du matériel détenu par les services extérieurs	91
4.3 Conclusions	92
Chapitre 5	
Inventaire des biens mis à disposition à durée indéterminée	93
5.1 Biens concernés	93
5.2 Établissement d'inventaires	94
5.3 Règles applicables aux mises à disposition	95
5.4 Qualité des principaux systèmes d'inventaire détectés	95
5.5 Conclusions et recommandations	97
Chapitre 6	
Activités de prêt	99
6.1 Centres de prêt examinés	99
6.2 Règles relatives aux prêts	99

CONTRÔLE INTERNE DU CYCLE DES DÉPENSES ET INVENTORISATION DU PATRIMOINE MOBILIER AU SEIN
DU MINISTÈRE DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE / 13

6.3	Qualité des systèmes d'inventaires et du suivi des prêts	100
6.4	Conclusions et recommandations	102
Chapitre 7		
Conclusions générales et recommandations		105
7.1	Conclusions générales	105
7.2	Recommandations	107
Annexes		109
Annexe 1 – Réponse du ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative		111
Annexe 2 – Réponse conjointe du ministre-président et du ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative		112

Contrôle interne du cycle des
dépenses et inventorisations
du patrimoine mobilier
au sein du ministère
de la Communauté française

Introduction

1 Contexte et objet des audits

Le développement d'un système efficace de contrôle interne fait partie intégrante de la bonne gouvernance. Avec la disparition du contrôle externe a priori des dépenses et l'avènement d'une nouvelle comptabilité publique qui va modifier en profondeur l'enregistrement et le suivi, dans le système comptable et budgétaire, des opérations économiques des pouvoirs publics, le dispositif de contrôle interne se doit d'être adapté et renforcé.

La responsabilité des services publics en la matière est d'ailleurs rappelée par les dispositions décrétales organisant la nouvelle comptabilité. Un système de contrôle interne des processus et des activités doit ainsi être mis en place afin de donner une assurance raisonnable d'une maîtrise des risques en ce qui concerne, entre autres, la protection du patrimoine.

Dans ce contexte, la Cour des comptes a réalisé deux audits portant sur le contrôle interne inhérent au cycle des achats et à l'inventorisation des biens meubles au sein du ministère de la Communauté française (MCF).

Le premier audit relatif au contrôle interne vise à vérifier dans quelle mesure les risques inhérents au cycle des achats de biens meubles, durables et non durables, et de services sont couverts par les activités de contrôle organisées par le secrétariat général (SG) et les cinq administrations générales (AG) du MCF. Il porte sur les dépenses qui suivent le circuit classique d'engagement et de liquidation et sur celles exposées par les trésoriers décentralisés ; il ne concerne ni les dépenses imputées sur les crédits variables¹ ni celles effectuées par les services à gestion séparée.

En 2013, le total des dépenses ainsi définies s'est élevé à près de 112,2 millions d'euros², dont 108,7 millions pour l'achat de biens non durables et de services (code économique 12) et 3,5 millions pour l'acquisition de biens d'investissement (code économique 74).

Le second audit vise à déterminer si le MCF, dans le cadre de la protection de son patrimoine, a procédé à une inventurisation appropriée de ses biens meubles. Par ailleurs, dans l'optique de la nouvelle comptabilité, il vise à établir si le système actuel d'inventaire physique peut constituer un instrument de contrôle adéquat de l'inventaire comptable ; en d'autres termes, une base d'information pertinente et suffisante pour établir un bilan initial et opérer les vérifications prévues par les nouvelles règles comptables.

La présente publication inclut ces deux rapports d'audit.

¹ Le processus budgétaire et comptable des dépenses imputées sur les crédits variables présente certaines particularités.

² Hors crédits variables.

2 Cadre légal et réglementaire

En application de la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes, la Communauté française a adopté, le 20 décembre 2011, le décret qui fixe les nouvelles normes budgétaires et comptables, en ce compris des dispositions relatives à l'établissement d'inventaires³.

Cependant, des dispositions transitoires⁴ ont reporté l'entrée en vigueur de ces nouvelles normes au 1^{er} janvier 2013⁵. Ensuite, l'article 106 du dispositif du budget des dépenses 2013 a suspendu les dispositions du décret précité relatives à la tenue d'une comptabilité générale, à l'enregistrement comptable des engagements juridiques, à la comptabilité et au budget des services administratifs à comptabilité autonome, à l'octroi de subventions, à la reddition des comptes ainsi qu'à la certification du compte général par la Cour des comptes. Dans l'attente des arrêtés d'application du décret du 20 décembre 2011, l'article 110 du dispositif budgétaire a défini les procédures d'engagement et de liquidation des dépenses applicables durant l'exercice budgétaire 2013.

Pour ce qui concerne le contrôle interne du cycle des dépenses et, plus précisément, leur contrôle, la Cour des comptes a effectué les analyses par référence aux dispositions en vigueur durant l'année 2013. Lors des travaux d'audit, clôturés en octobre 2013, le cadre juridique de la réforme comptable n'était cependant pas encore finalisé. En effet, l'organisation des contrôle et audit internes budgétaires et comptables et du contrôle administratif et budgétaire a fait l'objet d'un arrêté adopté par le gouvernement le 28 novembre 2013, publié le 19 décembre 2013⁶. La suspension des dispositions précédemment citées, relatives notamment à la tenue d'une comptabilité générale, est par ailleurs prolongée pour l'année budgétaire 2014⁷.

Pour ce qui relève de l'examen des inventaires physiques, la Cour des comptes s'est appuyée sur des normes de bonne gestion et de contrôle interne. Elle s'est également référée au cadre légal et réglementaire de la nouvelle comptabilité dans la mesure où l'audit vise à déterminer si le système actuel d'inventaire physique pourra être exploitable dans la perspective de la mise en œuvre des nouvelles règles comptables.

³ Décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française.

⁴ *Chapitre 2 – Dispositions transitoires du titre XII - Dispositions diverses, transitoires et finales* du décret précité.

⁵ En 2012, l'exécution du budget et l'établissement des comptes restaient soumis aux dispositions des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État et à celles d'autres réglementations, à savoir :

- 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 ;
- l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 11 décembre 1995 relatif au contrôle administratif et budgétaire ;
- l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 17 juillet 2009 portant règlement du fonctionnement du gouvernement.

⁶ Trois textes doivent encore être adoptés : le décret relatif à l'organisation du budget et de la comptabilité des organismes administratifs publics et deux arrêtés, dont le premier porte sur l'octroi et le contrôle des subventions tandis que le second est relatif aux services administratifs à comptabilité autonome (Saca).

⁷ L'article 41 du dispositif du budget des dépenses 2014 prolonge la suspension de ces dispositions pour l'année budgétaire 2014.

Lors de la procédure contradictoire de l'audit portant sur le contrôle interne préalable aux dépenses, le ministre-président du gouvernement de la Communauté française, le ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative ainsi que le secrétaire général du MCF ont indiqué que les travaux d'audit de la Cour des comptes étaient intervenus durant une période de transition majeure pour les différents services concernés par le processus. Des réformes d'envergure étaient en cours d'implémentation. Le texte modifiant en profondeur l'exécution du budget et la comptabilité venait de produire ses effets et le texte fondant le nouveau cadre réglementaire du ministère en matière de contrôle comptable et budgétaire était en cours d'écriture. Ces facteurs ont induit une période de latence pour ce qui concerne la rédaction des procédures.

La Cour des comptes souligne que les constats se réfèrent à l'application de la réglementation en vigueur au moment des audits ainsi qu'à des normes de contrôle interne et de bonne gestion. Les recommandations formulées prennent toutefois en considération l'ensemble des nouvelles dispositions comptables, en ce compris celles faisant l'objet d'un report, puisqu'elles constituent le cadre légal et réglementaire auquel il conviendra de se conformer à l'avenir. La Cour fait également remarquer que les dispositions du décret budgétaire 2013 qui réglaient, pour l'année en question, le processus d'engagement et de liquidation, en ce compris les contrôles à effectuer dans ce cadre, ont été transposées de manière quasi intégrale dans l'arrêté relatif au contrôle interne entré en vigueur fin 2013.

3 Méthode

3.1 Normes

Outre le cadre légal et réglementaire évoqué ci-avant, les audits se sont également référés aux cadres normatifs internationalement admis en matière de contrôle interne. Conformément aux méthodologies du Coso-ERM⁸ et de l'Intosai⁹, le développement d'un contrôle interne de qualité s'avère primordial pour donner une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs suivants :

- l'exécution d'opérations ordonnées, justifiées sur le plan éthique et économique, efficientes et efficaces ;
- le respect des obligations de rendre compte ;
- la conformité aux lois et réglementations en vigueur ;
- la protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages dus au gaspillage, aux abus, à la mauvaise gestion, aux erreurs, à la fraude et aux irrégularités.

Les activités de contrôle interne doivent ainsi permettre à l'entité de s'assurer de la régularité des opérations et de la fiabilité des informations traitées tout au long d'un processus administratif. La maîtrise du processus d'achat implique que les différentes étapes relatives à un achat soient connues, déterminées et correctement réalisées par l'organisation.

⁸ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission-Enterprise Risk Management.

⁹ International Organization of the Supreme Audit Institutions.

3.2 Portée du contrôle

Les activités de contrôle interne examinées dans le cadre de la présente publication portent sur les thématiques suivantes :

- l'environnement de contrôle,
- les modalités d'identification du besoin d'achat,
- le circuit des dossiers, du bon de commande à l'engagement,
- le traitement des factures,
- la liquidation des dépenses,
- les modalités de paiement par le trésorier centralisateur,
- la gestion par avances de fonds,
- la gestion des inventaires physiques des biens meubles.

La Cour des comptes souligne qu'elle n'a pas procédé à un contrôle direct de la passation et de l'exécution des marchés, dans la mesure où cette thématique fait régulièrement l'objet, dans son chef, de contrôles périodiques et ciblés, dont les résultats sont communiqués au Parlement par l'intermédiaire de son cahier d'observations.

Concernant la gestion des inventaires, le contrôle s'est limité aux biens meubles dont le ministère de la Communauté française est propriétaire et s'est concentré sur le mobilier, le matériel roulant, les œuvres d'art, les équipements, la téléphonie, les biens mis à disposition de tiers, ainsi que le parc informatique et bureautique. Les autres types d'immobilisations corporelles, tels que les terrains, les bâtiments ou encore les stocks, n'ont pas été examinés dans le cadre de cet audit.

Le patrimoine des services à gestion séparée a été exclu du domaine d'audit, de même que celui des cabinets ministériels de la Communauté française et de leurs services d'appui. À noter que ces derniers disposent d'un système d'inventaire spécifique qui a déjà été examiné dans le cadre de précédents rapports de la Cour des comptes¹⁰.

3.3 Procédure

Le présent point détaille de manière chronologique les deux missions d'audit réalisées par la Cour des comptes.

3.3.1 *Gestion des inventaires physiques des biens meubles au sein du ministère de la Communauté française*

L'audit relatif aux inventaires physiques a été annoncé au ministre-président et au secrétaire général du ministère de la Communauté française par lettres du 10 avril 2012.

Les travaux d'audit réalisés dans le cadre de cet audit ont comporté une analyse documentaire et des entretiens avec les collaborateurs du ministère concernés par la gestion des biens et leur inventarisation. Les fichiers d'inventaires disponibles ont également été examinés. Cet examen s'est essentiellement concentré sur l'architecture globale de l'inventaire et les différents types de rubriques prévus. Il s'agissait avant tout d'établir si le modèle d'inventaire était conçu de manière à assurer l'enregistrement des données adéquates. La

¹⁰ Voir notamment l'audit des cabinets ministériels et des services d'appui du gouvernement de la Communauté française en 2011, dont les résultats ont été publiés au 23^e cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, *Doc. parl.*, Comm. fr. 307 (2011-2012), N° 1.

Cour des comptes n'a pas vérifié l'exactitude des données enregistrées car la qualité des inventaires rendait cette opération complexe, mais également parce qu'elle a rapidement constaté le caractère incomplet de l'inventaire global.

Un avant-projet de rapport a été communiqué au secrétaire général du ministère de la Communauté française par lettre du 2 juillet 2013. Celui-ci a transmis sa réponse formelle en date du 23 août 2013. Une réunion contradictoire s'est par ailleurs tenue le 25 septembre 2013 à la demande de la direction générale du budget et des finances. Dans sa réponse, le secrétaire général indique que, de manière générale, les différents secteurs du ministère souscrivent aux constats établis et souhaitent l'implémentation du logiciel Gladis. Le sous-traitant informatique du ministère, l'Etnic, y est favorable mais souligne la nécessité de disposer des moyens budgétaires suffisants.

Le projet de rapport tenant compte des observations et commentaires de l'administration a été transmis au ministre-président de la Communauté française par lettre du 1^{er} octobre 2013. À la demande de ce dernier, le délai de réponse a été prolongé et porté au 15 novembre 2013 afin que le ministre de l'Enfance, de la Recherche et de la Fonction publique puisse prendre connaissance du projet de rapport et formuler d'éventuels commentaires.

La phase contradictoire s'est clôturée en décembre 2013, en l'absence de réponse ministérielle. Le 29 juillet 2014, le rapport a été transmis une nouvelle fois au ministre-président et au vice-président et ministre du Budget et des Finances, concomitamment au projet de rapport relatif au contrôle interne préalable aux dépenses. En vue de permettre la publication d'une information actualisée, les deux ministres susvisés ont été invités à communiquer les nouveaux développements qui étaient survenus, dans l'intervalle, en matière d'inventaire.

L'annexe 2 de la réponse ministérielle conjointe du 30 septembre 2014 comporte de nouveaux commentaires de l'administration, dont il a été tenu compte dans la présente publication.

La Cour des comptes souligne que les développements dont il est fait état ne modifient aucunement les principaux constats posés, à savoir, d'une part, l'absence d'un inventaire unique, centralisé et fiable des biens meubles appartenant au ministère de la Communauté française et, d'autre part, l'impossibilité d'opérer une valorisation actualisée de ce patrimoine.

3.3.2 Évaluation du contrôle interne mis en œuvre par le ministère de la Communauté française préalablement au paiement de ses dépenses

L'audit portant sur le contrôle interne préalable aux dépenses a été annoncé au ministre-président, au vice-président et ministre du Budget et des Finances et au secrétaire général du ministère de la Communauté française par lettres du 14 mai 2013. L'avant-projet de rapport a été transmis, par lettre du 15 avril 2014, au secrétaire général, qui a répondu par courrier daté du 19 mai 2014. Une réunion contradictoire s'est ensuite tenue le 28 mai 2014. Le rapport tient compte des remarques de l'administration, au sujet, notamment, de l'organisation des achats, qui a connu quelques évolutions depuis la fin de l'audit.

Le projet de rapport a été transmis au ministre-président du gouvernement de la Communauté française et au ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative par lettres du 29 juillet 2014.

Le ministre du Budget a communiqué une première réponse en date du 21 août 2014. Le ministre-président a, quant à lui, sollicité une prolongation de délai, laquelle a été accordée jusqu'au 29 septembre 2014. Une réponse, portant la signature conjointe du ministre-président et du ministre du Budget, a été transmise par dépêche datée du 30 septembre 2014. Celle-ci comporte deux annexes, dont la première concerne l'audit relatif au contrôle interne préalable aux dépenses. Cette annexe technique complète la réponse initiale de l'administration, déjà intégrée au projet de rapport communiqué aux ministres ; elle contient quelques nouveaux éléments dont il a été tenu compte dans le présent rapport.

Les deux réponses ministérielles, sans leurs annexes techniques intégrées, pour l'essentiel, dans le texte du rapport, sont jointes à la présente publication.

Les travaux d'audit ont comporté une analyse documentaire et des entretiens. Le secrétaire général et les administrateurs généraux du MCF ont, entre autres, été invités à répondre à un questionnaire standardisé portant sur l'environnement de contrôle relevant de leur compétence et à fournir les procédures documentées relatives au cycle des achats (circulaires, directives, vade-mecum, etc.) en vigueur au sein du MCF.

La Cour des comptes s'est par ailleurs appuyée sur deux rapports du service d'audit interne, finalisés en mars 2012. L'un porte sur le respect, par l'ensemble du ministère, des procédures relatives aux achats de fournitures et de services, ainsi qu'aux commandes de travaux en 2009 ; l'autre tend à établir une typologie des dépenses reprises dans les comptes 2010 des trésoriers décentralisés.

En ce qui concerne les dépenses payées par le trésorier centralisateur, la Cour des comptes a examiné un échantillon de dossiers relatifs à des dépenses budgétaires comptabilisées dans le GCOM¹¹. Ces dossiers ont été examinés au sein des services comptables, avant leur restitution aux services opérationnels, afin de vérifier leur complétude et de s'assurer de la qualité des contrôles opérés par les services de la direction générale du budget et des finances (DGBF) chargés de l'engagement et de la liquidation des dépenses.

Pour les dépenses payées sur avances de fonds par les trésoriers décentralisés, l'analyse a inclus la base de données y relative et s'est appuyée sur un rapport rédigé en juin 2012 par l'unité de l'inspection des trésoriers décentralisés de la DGBF¹², lequel synthétise les constats opérés lors des contrôles effectués sur les comptes de l'année 2010. Toutefois, pour les dépenses présentant un risque particulier, à savoir celles qui sont réalisées par carte de crédit, un échantillon raisonné de pièces justificatives de dépenses a été examiné.

La présente publication expose les résultats de ces audits en deux parties. La première se rapporte à la mise en œuvre du contrôle interne au sein du ministère de la Communauté française préalablement au paiement de ses dépenses. La seconde partie vise la gestion des inventaires physiques du patrimoine mobilier.

¹¹ Logiciel budgétaire et comptable du MCF.

¹² Opérationnel depuis le 1^{er} janvier 2011, ce service est chargé de la supervision du contrôle interne de la gestion de ces comptes et du contrôle de légalité et de régularité des demandes d'avances, des justificatifs et des comptes introduits par les comptables des fonds avancés.

Mise en œuvre du contrôle interne préalablement au paiement des dépenses

PARTIE



Chapitre 1

Environnement de contrôle

L'analyse de l'environnement de contrôle constitue le préalable à une évaluation du contrôle interne, en ce qu'il détermine la manière dont les risques doivent être définis et identifiés.

1.1 Gestion des risques

La direction du MCF est sensibilisée à la question des risques, puisque la vision stratégique développée en 2009 fait référence à différents éléments relevant de la fonction d'achat et que plusieurs objectifs du plan API¹³, fondés sur les résultats d'une analyse des risques et assortis de projets concrets, visent l'amélioration des processus d'achat et, plus globalement, la mise en place d'un système de contrôle interne¹⁴. Ainsi en est-il de la création, en 2010, d'une cellule de marchés publics, devenue depuis lors la direction des marchés publics (DMP), en vue d'accroître la maîtrise de ces procédures¹⁵.

En outre, le service d'audit interne, dont une des missions est d'évaluer la qualité et l'efficacité des mécanismes de contrôle interne, a examiné divers aspects de la fonction d'achat¹⁶. Il a procédé, de 2012 à 2013, à l'actualisation de l'analyse des risques du ministère élaborée en 2005, sur la base d'entretiens avec les fonctionnaires dirigeants ; cette analyse n'a pas mis au jour de nouveaux risques prioritaires en matière d'achat.

Les recommandations du service d'audit interne, ainsi que les projets ponctuels globalement liés au cycle des achats¹⁷, font l'objet d'un suivi régulier par le comité de direction du ministère de la Communauté française.

¹³ Le plan API (Agissons, Progressons, Innovons ensemble) est le plan opérationnel du MCF.

¹⁴ À titre d'exemple, l'objectif opérationnel 2.1.4 vise à « développer l'appui aux marchés publics, redéfinir les achats et services à centraliser et les achats et services à décentraliser ».

¹⁵ La création, en janvier 2010, de la cellule des marchés publics (CMP) s'inscrit plus particulièrement dans l'objectif opérationnel 2.1.4 *Développer l'appui aux marchés publics, redéfinir les achats et services à centraliser et les achats et services à décentraliser* de l'objectif stratégique 2.1 *Renforcer le support interne apporté par les services du secrétariat général*. Élevée depuis lors au statut de direction des marchés publics (DMP), elle est notamment chargée d'assister les services fonctionnels du ministère en matière de marchés publics et de valider les procédures mises en œuvre (voir *Partie I, Chapitre 3 - Supervision des marchés publics* du présent rapport).

¹⁶ Voir *Introduction*, point 3.3 *Procédure*.

¹⁷ Les mesures réalisées incluent notamment la rédaction de procédures standardisées pour l'engagement et la liquidation, la mise en place d'une cellule de contrôle comptable, la standardisation des instructions pour l'archivage des documents comptables, une adaptation du logiciel de paiement par avances de fonds ou encore l'établissement de différentes normes (ADSL, GSM, etc.). Les projets en cours ou à initier concernent, par exemple, la mise en œuvre des centrales d'achat, l'établissement d'un plan d'équipement en matière d'impression, la mise en place de marchés de services juridiques ou encore la modification du GCOM.

1.2 Organisation des achats

La Cour des comptes constate que la fonction d'achat est décentralisée au sein du ministère et que la répartition des compétences en la matière n'est pas systématiquement définie pour chacune des entités concernées. Ce constat est illustré par les exemples suivants.

1.2.1 Matériel et services informatiques

La fourniture de matériel et de services informatiques est confiée, de manière exclusive, à l'Entreprise des technologies nouvelles de l'information et de la communication (Etnic), en vertu du décret organique de cette entité¹⁸, qui a notamment recours à une centrale d'achat.

Des dérogations au principe d'exclusivité posé par ce décret sont toutefois admises par le ministère, mais ces cas doivent demeurer exceptionnels et suivre une procédure particulière, qui nécessite, au moins, l'approbation du centre d'expertise du pilotage informatique et du gouvernement électronique (Cepige) relevant du secrétariat général de la Communauté française¹⁹.

1.2.2 Équipements standards et spécifiques

L'achat d'équipements standards et de petit matériel de bureau est, pour partie, réalisé par la direction du support logistique (DSL), qui a pour mission d'équiper, sur ses propres crédits, l'ensemble des services centraux du ministère. Par ailleurs, les cinq administrations générales disposent généralement de crédits spécifiques sur lesquels elles peuvent également procéder, en toute indépendance, à leurs achats d'équipement standards.

Les services opérationnels procèdent en outre, de façon autonome, à l'achat de services et de matériel spécifiques pour l'exécution de leurs activités « métier ». Ces entités n'opèrent pas toutes de la même manière ; certaines privilégient une logique de centralisation et de marchés groupés²⁰ tandis que d'autres fonctionnent davantage sur le mode des achats individuels et ponctuels.

Selon la circulaire qui régit l'utilisation des téléphones portables²¹, ceux-ci sont acquis « soit par la DSL, soit par le service fonctionnel dans le cadre de marchés groupés passés par le ministère ou dans le cadre de la centrale d'achat constituée par l'ETNIC ». La question de la prise en charge des frais de communication par le ministère est dorénavant formellement réglée pour l'ensemble des services.

¹⁸ En application des dispositions de l'article 3 du décret du 27 mars 2002 portant création de l'Entreprise publique des technologies nouvelles de l'information et de la communication de la Communauté française (Etnic).

¹⁹ Voir les décisions du comité de direction du 22 février 2010 et du 20 février 2012. Tenant compte de différents avis juridiques, le comité de direction a considéré que le recours à d'autres prestataires de services informatiques que l'Etnic pouvait être juridiquement justifié. Il en est de même pour tout type d'acquisition ou de location de matériel informatique. Ces cas de figure sont cependant considérés comme des exceptions et doivent faire l'objet d'une procédure spécifique de dérogation.

²⁰ Lors de la procédure contradictoire, l'administration a notamment précisé qu'un marché global sera prochainement lancé, au sein du ministère, pour l'acquisition d'équipements de sécurité à l'administration générale de l'infrastructure (AGI) et à la direction générale du sport. Un accord de coopération avait été conclu avec le SPW pour le marché des équipements de sécurité mais ce marché est à présent terminé et un nouveau marché n'est pas encore disponible. Il s'est toutefois avéré que les articles repris dans la centrale de marché du SPW ne répondaient que très peu aux besoins du ministère.

²¹ Circulaire du 25 octobre 2012 relative à la mise à disposition de téléphones mobiles et à la prise en charge des frais de communication par le ministère de la Communauté française.

1.2.3 Véhicules, carburant et gasoil de chauffage

Les véhicules sont généralement acquis via la centrale d'achat du service public de Wallonie (SPW), à laquelle la Communauté française s'est rattachée en novembre 2011. Il en va de même pour le carburant à prélever aux pompes au moyen de cartes magnétiques, pour le gasoil routier et le gasoil de chauffage à déverser dans les citernes des services publics²².

1.2.4 Évolution

Le ministère a récemment décidé de recourir davantage au dispositif de centrales d'achat. De nouveaux accords de coopération, entrés en vigueur fin octobre 2013²³, ont reçu l'assentiment des Parlements wallon et de la Communauté française en matière notamment d'équipement bureautique standard, de véhicules de service, de gasoil pour véhicules et de gasoil de chauffage, de pneus, de matériel d'entretien, d'équipements de protection et de trousse de secours²⁴.

Lors du débat contradictoire, l'administration a fait état d'adaptations récentes qui clarifient et centralisent davantage l'organisation des achats à partir de 2014.

Ainsi, corollairement à l'accès aux centrales d'achat du SPW, le MCF a revu l'organisation des achats concernés. Sur décision du comité de direction, à partir du 1^{er} février 2014, le recours aux centrales d'achat existantes est obligatoire pour tous les services du ministère et toute exception requiert l'accord dudit comité. Pour les biens visés, de nouvelles procédures de commande ont été formalisées et diffusées au sein de chaque administration générale. Ces dernières sont, en outre, amenées à désigner une liste de personnes habilitées à procéder aux commandes.

La DSL est chargée de coordonner et de diffuser l'information nécessaire à la mise en œuvre de ces nouvelles pratiques. Elle constitue, par ailleurs, l'intermédiaire unique entre le SPW et les services de la Communauté française. L'administration a fait remarquer que ce processus exigeait néanmoins un minimum de délégations pour être praticable.

Elle a également souligné que la réflexion sur l'harmonisation des processus se poursuivait via des groupes de travail. L'un de ces groupes est ainsi chargé d'examiner les besoins des entités, afin d'analyser l'intérêt de passer des marchés groupés pour d'autres types de biens ou de services. Dans ce cadre, de nouvelles centrales d'achat pourraient, à terme, voir le jour.

1.3 Délégations

1.3.1 Contexte

Les délégations en matière de signature des bons de commande, de passation et d'exécution des marchés et d'approbation des dépenses sont prévues dans l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 9 février 1998.

²² Décret du 27 octobre 2011 modifiant divers décrets concernant les compétences de la Région wallonne. Publié au *Moniteur belge* du 24 novembre 2011, ce décret porte notamment assentiment à l'accord de coopération du 19 mai 2011 entre la Région wallonne et la Communauté française, relatif à l'achat en commun des biens visés.

²³ Publication des décrets concernés au *Moniteur belge* du 29 octobre 2013.

²⁴ Ces accords de coopération ont été conclus le 20 juin 2013.

Depuis 2012, le MCF a entrepris un important travail de rationalisation et de mise à jour des délégations. Un projet d'arrêté, actuellement soumis au ministre de la Fonction publique, vise à actualiser les délégations relatives à l'ensemble du ministère. La Cour des comptes note que le texte de ce projet d'arrêté présente un important degré de complexité et n'assure pas une identification aisée des possibilités de délégation.

Par ailleurs, des fiches par grade clarifient les possibilités théoriques de délégation. Au sein des différentes entités du ministère, les actes de délégation sont en cours de réactualisation dans un canevas préalablement établi²⁵. Ils comportent dorénavant la signature de l'autorité déléguée et de l'autorité délégante.

Des tableaux de synthèse, répertoriant nommément les délégataires des compétences, sont progressivement établis sur la base des délégations actualisées et mis à la disposition des collaborateurs du ministère via l'intranet. Des personnes ont été désignées par chaque administration générale, en vue d'assurer une mise en œuvre coordonnée du processus, notamment pour la collecte d'informations et la mise à jour des données²⁶.

1.3.2 Constats de la Cour

Au cours de l'audit réalisé auprès du service général du budget et de la comptabilité de la DGBF (SGBC), la Cour des comptes a constaté que ni les contrôleurs des engagements ni les liquidateurs ne disposaient de listes exhaustives et actualisées des ordonnateurs compétents. Ils s'en réfèrent dès lors à leur expérience et s'informent auprès des services en cas de doute. Ce système ne garantit pas un contrôle performant de l'habilitation du signataire à ordonner la dépense. La Cour des comptes fait par ailleurs remarquer qu'une liste spécifique des membres du personnel chargés d'une fonction d'ordonnateur délégué est requise par l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012.

La Cour des comptes constate que les efforts consentis en matière de délégations sont manifestes, mais des faiblesses demeurent. Les administrations générales n'ont, en effet, pas l'obligation de s'inscrire dans le processus d'actualisation mis en œuvre. Si toutes les administrations générales adhèrent néanmoins au projet, l'état d'avancement en est variable, l'une d'entre elles n'ayant d'ailleurs pu l'entamer, faute de personnel. En conséquence, l'actualité des tableaux de synthèse nominatifs n'est pas garantie ; aucun système d'alerte n'a par ailleurs été mis au point pour signaler les éventuelles modifications effectuées. Développé en interne, cet outil affiche cependant une faible convivialité et une fonction de recherche limitée. Ainsi, la lisibilité des données est insuffisante pour en assurer une utilisation aisée. Aucun modèle de signature qui permettrait d'attester l'identité du délégataire n'est, en outre, intégré aux tableaux nominatifs. Bien que les actes de délégation soient dorénavant centralisés et publiés, personne n'a été désigné pour vérifier systématiquement leur régularité.

Selon les informations complémentaires communiquées lors du débat contradictoire, les administrations générales ont été amenées à établir des listes identifiant les personnes

²⁵ Les actes de délégation actualisés sont également accessibles sur internet, depuis septembre 2013, dans une optique d'information transparente des tiers.

²⁶ Un espace spécifique de l'intranet constitue l'outil de communication et de centralisation des informations collectées.

habilités, respectivement, à commander, à signer le bon de commande et à réceptionner le matériel et la facture. Ceci ne concerne toutefois que les biens acquis dans le cadre des nouvelles procédures d'achat liées aux centrales de marchés. En outre, pour répondre aux remarques de la Cour et dans le cadre de la réforme de l'organigramme du ministère, une nouvelle proposition d'arrêté de délégation a été élaborée par l'administration. S'inscrivant dans une optique de simplification administrative, celle-ci clarifierait et harmoniserait davantage le texte de l'arrêté. Ce projet a été proposé au comité de direction du 1^{er} septembre 2014 et sera communiqué par la suite au ministre de la Fonction publique.

1.4 Système informatique

La Cour des comptes a constaté que le système informatique du MCF ne permet pas de gérer, de manière intégrée et sécurisée, l'ensemble du cycle des achats. Les applications existantes ne couvrent que certaines phases du processus et ne sont pas interfacées. Leur utilisation n'est d'ailleurs pas généralisée à l'ensemble des services opérationnels.

La principale application informatique supportant les processus examinés est l'application GCOM, qui gère de façon générique les enveloppes budgétaires et, plus particulièrement, l'engagement et la liquidation à la charge des crédits. Comme ce système ne satisfait pas les besoins fonctionnels d'une gestion moderne, l'administration a développé, en interne et à coûts restreints, des outils complémentaires. Ainsi, une base de données assure, depuis 2009, la gestion des comptes d'avances de fonds tandis qu'une autre permet, depuis 2013, le suivi du délai de paiement des factures.

Certains services disposent parfois d'applications spécifiques²⁷. La Cour des comptes retient notamment l'utilisation d'un progiciel de gestion intégré (ERP), Gladis²⁸, qui permet de coordonner et d'optimiser la gestion interne de toutes les activités des services. Ce type de système repose sur la centralisation de l'information au sein d'une base de données unique et l'intégration de l'ensemble des fonctions exercées au sein d'une organisation (achats, production, ressources humaines, comptabilité, etc.).

Pratiquement, l'application permet de gérer l'ensemble du processus des achats depuis l'expression d'une demande en interne jusqu'au paiement aux fournisseurs, en fonction d'un échéancier prédéterminé²⁹. L'intégration, dans le système, des données budgétaires assure un suivi actualisé des engagements et de la consommation des enveloppes concernées. L'enregistrement des articles et équipements acquis permet, en outre, d'effectuer une gestion précise des stocks et des avoirs patrimoniaux. Les autres fonctionnalités concernent notamment la maintenance des équipements, la gestion de la production ou encore la génération de tableaux de bords.

La mise en place d'un système ERP requiert le recours à une comptabilité générale en partie double. Le plan comptable utilisé comme référent dans Gladis est celui prévu par les nou-

²⁷ Applications telles que le BCOM ou encore l'AS400.

²⁸ Le logiciel Gladis (gestion logistique de l'administration).

²⁹ Le logiciel permet notamment la vérification de la concordance entre la commande et la facture ainsi que le contrôle du paiement des factures.

velles dispositions comptables³⁰. Pratiquement, un lien est créé entre les enveloppes budgétaires et la comptabilité générale par le biais du compte budgétaire (code SEC). Ainsi, à titre d'exemple, toute facture comptabilisée par le centre va diminuer les crédits de l'enveloppe budgétaire impliquée et, dans le même temps, imputer l'écriture équivalente sur le compte concerné en comptabilité générale. L'application n'intègre cependant pas le processus de validation des opérations d'engagement et de liquidation.

Mis en œuvre au sein du centre de prêt de matériel de Naninne en 2012, ce système est également utilisé, depuis février 2013, par la DSL³¹. Le MCF étend progressivement l'utilisation de Gladis et de ses différentes fonctionnalités au sein de ses services³². Il envisage notamment de l'appliquer à la comptabilité des services à gestion autonome (Saca) et à la gestion de la comptabilité des trésoriers décentralisés. Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2014, le musée royal de Mariemont et l'école d'administration publique de la Communauté française et de la Région wallonne utilisent également la solution. Tel que relevé lors du débat contradictoire, les fonctionnalités de Gladis ne sont pas encore toutes développées et/ou adaptées aux besoins spécifiques du MCF. De nouveaux développements sont ainsi planifiés jusqu'en 2015. Ceux-ci concernent, entre autres, le module permettant le suivi de l'inventaire, l'intégration du formulaire électronique de commande ou encore la gestion du parc automobile.

1.5 Recommandations

La réflexion stratégique menée au niveau du MCF a permis d'identifier une série de risques inhérents à la fonction d'achat et se décline dès lors dans différents projets, dont certains sont déjà concrétisés. La Cour des comptes estime que les analyses de risques réalisées dans ce cadre gagneraient à être plus régulièrement actualisées.

Depuis 2014, la fonction d'achat se centralise davantage par le recours obligatoire, via la DSL, aux centrales d'achat, qui couvrent la majeure partie des biens nécessaires au fonctionnement général de l'administration. Globalement, la Cour des comptes recommande de poursuivre cette logique de centralisation de la fonction d'achat, tout au moins par grandes catégories de biens, et d'y associer une répartition claire et définie des compétences entre les services. Elle relève corollairement la dynamique positive instaurée en faveur des marchés groupés (ou centralisés), qui permettent la réalisation d'économies d'échelles et facilitent une gestion coordonnée des achats. À ce titre, le groupe de travail récemment chargé d'examiner la possibilité de conclure d'autres marchés centralisés devra s'assurer d'inclure, dans son analyse, tous les types de biens acquis au sein du MCF et, plus particulièrement, le matériel spécifique lié aux activités « métier ».

³⁰ 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.

³¹ Les fonctionnalités dont il est fait usage dans ce cadre sont plus réduites qu'au centre de prêt. Elles concernent la gestion des commandes internes des services, la gestion des stocks en quantité et en valeur, l'inventaire des stocks, la planification des commandes d'approvisionnement et une comptabilité analytique basée sur la structure du ministère.

³² La direction générale de l'audit, de la coordination et de l'appui (DGACA) utilise Gladis pour sa comptabilité depuis le 1^{er} janvier 2014. Le processus est en cours à la direction générale de la culture et des demandes ont été formulées par l'administration générale de l'enseignement et de la recherche scientifique (Agers) et la direction générale du sport.

La Cour des comptes souligne, cependant, la nécessité de mettre en œuvre des mesures efficaces de contrôle interne visant à vérifier que tous les achats s'effectuent dans les circuits autorisés et définis et, le cas échéant, respectent les procédures d'exception mises en place. Lors du débat contradictoire, l'administration a signalé que les contrôleurs des engagements et les trésoriers décentralisés devraient s'assurer de l'application correcte de ces règles.

Par ailleurs, pour remédier à quelques faiblesses qui subsistent dans le domaine des délégations, la Cour des comptes recommande d'établir une procédure obligatoire qui permette de gérer les délégations de manière coordonnée et actualisée. Ainsi, les tableaux de délégations, qui identifient nommément les responsables, devraient être établis de manière plus claire et être actualisés régulièrement. Un spécimen de signature devrait par ailleurs y être intégré afin d'attester de l'identité du délégataire, ce qui permettrait d'accroître l'efficacité des contrôles opérés par la DGBF. Compte tenu des informations transmises lors de la réunion contradictoire, il s'avère que des listes identifiant nommément les responsables désignés pour toutes les fonctions relevant du processus achat, en ce compris l'introduction des bons de commande et la réception des biens, sont dorénavant requises dans le cadre des nouvelles procédures relatives aux centrales d'achat. La Cour des comptes recommande d'en étendre l'application à tous les types d'achats et de s'assurer de leur concordance avec les tableaux de délégations. Un référentiel unique, partagé par tous les services concernés et comportant un modèle de signature, est recommandé pour faciliter les contrôles. Une attention particulière devra être portée à la communication des mises à jour et un système de remplacement devrait également être formalisé pour l'ensemble des agents du ministère qui participent à ce processus.

Dans la perspective de l'entrée en vigueur de la nouvelle comptabilité, en particulier dans le cadre du projet WBFIn, la Cour des comptes recommande de veiller à ce que les nouveaux développements informatiques intègrent toutes les phases du cycle des achats, en ce compris les différentes opérations d'approbation et de validation liées au contrôle interne, afin de les gérer de manière intégrée et sécurisée. En effet, le ministère s'appuie actuellement sur différentes applications non interfacées, qui ne couvrent pas l'intégralité du processus d'achat, ce qui induit une multiplication des contrôles manuels et accroît les risques potentiels d'erreurs et de fraude.

Chapitre 2

Identification et spécification des besoins

2.1 Constats

La Cour des comptes a constaté que le MCF ne procède pas à une analyse globalisée des besoins et n'établit pas de plan d'achat motivé. Aucune directive transversale n'a d'ailleurs été énoncée en la matière.

Certains services, en particulier les entités de support, développent néanmoins une série d'actions participant à la détermination et à la spécification des besoins pour les biens dont ils font l'acquisition. À titre d'exemple, la réflexion sur la rationalisation et la modernisation des équipements d'impression a donné lieu à un inventaire précis du matériel existant. L'Etnic gère, en outre, les spécifications du matériel et des services informatiques dont elle a la charge. L'équipement, le petit matériel et les consommables informatiques, qui peuvent être acquis via la DSL, sont, quant à eux, répertoriés dans un catalogue détaillant les caractéristiques des biens disponibles. D'autres bonnes pratiques peuvent être soulignées dans la recherche du meilleur prix. Outre le recours à des marchés groupés ou organisés par le biais de centrales d'achat, la DSL a déjà procédé à un parangonnage, de manière à privilégier l'option la plus avantageuse en termes de prix³³. Elle a par ailleurs spécifiquement analysé l'opportunité de certaines dépenses dans le cadre de son plan d'économie.

La Cour des comptes relève encore que certains services opérationnels ont initié une réflexion particulière en la matière. Ainsi, la direction générale du sport entend améliorer sa gestion du processus d'achat en s'assurant, notamment, d'une meilleure évaluation des besoins et du stock, par le développement de fiches descriptives détaillant les spécifications des biens nécessaires aux activités. Cependant, aucune solution informatique n'a encore été implémentée pour soutenir une mise en œuvre complète et effective du projet.

Ces initiatives demeurent néanmoins partielles : elles n'incluent pas une analyse rigoureuse, consolidée et systématique des besoins, ne couvrent que certains types de biens et une partie des dépenses, vu la décentralisation de la fonction d'achat et l'autonomie des services opérationnels. Aucune procédure ne décrit par ailleurs la marche à suivre pour définir, de manière précise et concertée, les spécifications d'achat et ne prévoit leur standardisation pour les produits et services d'un même type.

La Cour des comptes estime que la coexistence de crédits gérés de manière autonome par les administrations générales et de crédits transversaux, gérés par la DSL pour l'ensemble des services centraux, ne favorise pas une gestion coordonnée des ressources. En l'absence

³³ Par exemple, pour l'acquisition de papier d'impression.

de dispositions régulant le recours respectif aux crédits transversaux et spécifiques, et de plan d'achat globalisé, cette répartition budgétaire et organisationnelle des moyens ne permet pas une gestion efficiente des approvisionnements et risque d'engendrer des inégalités entre services ainsi qu'une insatisfaction des besoins pour certaines entités.

Dans le cadre de la réunion contradictoire, l'administration a souligné que, pour la répartition des crédits transversaux de la DSL, des enveloppes ont maintenant été fixées, par administration générale, en fonction du nombre d'agents affectés. Un groupe de travail a pour fonction d'affiner ces critères de répartition. En outre, les récents développements laissent présager une amélioration des conditions d'analyse des besoins du MCF. Le recours à des centrales d'achat pour certains types de biens, devenu obligatoire, assurera une standardisation des spécifications et favorisera un suivi plus efficace des dépenses, dans l'optique plus globale de l'identification des besoins. La procédure dérogatoire, par le biais du comité de direction, autorise néanmoins l'établissement de spécifications adéquates, le cas échéant. Un groupe de travail est par ailleurs chargé d'examiner les besoins des entités, afin d'évaluer l'intérêt de passer des marchés centralisés pour d'autres types de biens. L'organisation de ses tâches de même que les outils et méthodes d'analyse utilisés ne sont cependant pas formalisés.

2.2 Recommandations

La Cour des comptes estime que les procédures et pratiques appliquées présentent des éléments positifs en termes d'analyse des besoins mais ne permettent pas encore de réunir les conditions nécessaires à la réalisation d'achats efficaces et efficaces pour l'ensemble des dépenses du ministère. Elle recommande donc de mettre en œuvre, de manière pratique et récurrente, un processus de planification transversal des achats qui repose sur une méthode d'analyse documentée et couvre l'ensemble des besoins.

L'examen objectif des besoins globaux du ministère doit d'abord s'appuyer sur un inventaire de l'existant, nécessaire à l'identification des manques ou des surplus éventuels. Comme la Cour des comptes le signale dans la seconde partie du rapport, il conviendrait de procéder à un inventaire complet et actualisé des avoirs du ministère, dans les meilleurs délais. Lors du débat contradictoire, la DSL a indiqué que, depuis le 1^{er} janvier 2014, elle utilise un code-barres pour répertorier le mobilier neuf sans toutefois disposer du matériel adéquat³⁴. Pour ces biens acquis via la DSL, la mise en route du processus d'inventaire devrait avoir lieu dans le courant du deuxième semestre 2014.

L'analyse des besoins doit par ailleurs se fonder sur un rapportage centralisé des achats, tout au moins par grandes catégories de biens, qui permettra d'établir l'opportunité des dépenses effectuées annuellement et la pertinence de procéder à de nouvelles acquisitions. En fonction des priorités fixées, l'établissement d'un plan d'achat conduira à une répartition budgétaire davantage équilibrée.

La Cour des comptes recommande enfin d'approfondir la réflexion, déjà initiée par certains services, sur la vérification et l'optimisation des prix.

³⁴ Étiquettes résistantes et lecteurs de codes-barres pour actualiser les inventaires.

Dans ses commentaires annexés à la réponse ministérielle, l'administration s'est engagée à appliquer le principe de vérification des prix dans le cadre des marchés groupés. Elle ajoute que le rapportage centralisé des achats est maintenant réalisé pour certaines catégories de biens via les *reporting* des centrales de marchés. Par ailleurs, l'administration fait remarquer que la pertinence de procéder à de nouvelles acquisitions est analysée dans le cadre d'un groupe de travail et validée par le comité de direction.

Chapitre 3

Supervision des marchés publics

Depuis le 1^{er} juin 2011, la direction des marchés publics (DMP)³⁵ procède à la validation de tous les marchés du ministère de plus de 5.500 euros hors TVA (8.500 euros depuis le 1^{er} juillet 2013)³⁶, tant à l'occasion de leur lancement que de leur attribution ; ses avis, actés au dossier, même s'ils ne sont pas contraignants, sont, selon l'administration, généralement respectés.

Seuls les marchés passés par l'administration générale de l'infrastructure (AGI) font exception à cette règle. Initialement exclus du champ de contrôle de la DMP, les dossiers relatifs au secteur non scolaire de l'AGI y sont soumis depuis le 14 janvier 2013, selon des modalités spécifiques et moins contraignantes³⁷. La DMP demeure néanmoins non habilitée pour les marchés relatifs aux bâtiments scolaires, lesquels font l'objet d'un contrôle spécifique au sein de l'AGI.

L'avis de la DMP consiste en une relecture juridique des marchés ; il est acté dans une fiche de validation standardisée, qui figure dans le dossier transmis pour engagement à la DGBF. Reprenant les données budgétaires et comptables propres au marché, cette fiche vise à « *simplifier la gestion ou le contrôle d'un dossier marché public par les différents services appelés à examiner ou viser la procédure en cours* ».

Les marchés examinés par la DMP sont répertoriés dans une base de données développée en interne. Bien que centralisées, ces informations n'ont pas donné lieu à une analyse globalisée pour l'année 2012 car les données n'ont pas été systématiquement complétées pour chaque dossier³⁸. Aucun suivi particulier n'est, en outre, opéré d'initiative, à l'exception des alertes visant à attirer l'attention sur l'imminence d'un renouvellement de contrat³⁹. La DMP conseille, de manière informelle, certains services en insistant sur le regroupement des commandes, pratique de bonne gestion qui permet de réaliser des économies d'échelle, de renforcer la position de l'acheteur dans la négociation et de simplifier les démarches administratives.

³⁵ Dénommée auparavant « cellule des marchés publics ».

³⁶ Le seuil de 5.500 euros hors TVA constitue la limite en deçà de laquelle les obligations légales et réglementaires en matière de marchés publics sont allégées (marchés constatés par simple facture acceptée). Ce montant a été porté à 8.500 euros par l'article 105, § 1^{er}, 4^o, de l'arrêté royal du 15 juillet 2011, relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques, entré en vigueur le 1^{er} juillet 2013. Le montant minimal des marchés qui font l'objet du contrôle de la DMP a été calqué sur ce nouveau seuil.

³⁷ Ils ne sont soumis à l'avis de la DMP que lors de l'attribution, si le montant est compris entre 8.500 euros (5.500 euros avant le 1^{er} juillet 2013) et 31.000 euros ; si leur montant est supérieur à 31.000 euros, seuil de l'intervention de l'Inspection des finances, ils doivent être validés lors du lancement et de l'attribution.

³⁸ Par exemple, en vue d'identifier les principaux fournisseurs.

³⁹ À la demande de l'Inspection des finances, un courriel attire l'attention des services fonctionnels sur la proximité d'une échéance de marché à remettre en concurrence.

La Cour des comptes constate que la mise en place de cette cellule spécialisée, centralisant de manière indépendante l'examen des dossiers supérieurs à 8,500 euros, constitue une bonne pratique notable au vu de la technicité de la matière et de la multiplicité des services concernés. Les procédures de contrôle mises en œuvre au sein de la DMP n'ont pas été examinées dans le cadre du présent audit.

Chapitre 4

Du bon de commande à l'engagement

4.1 Élaboration et enregistrement des bons de commande

Le ministère n'a défini aucune procédure ou directive particulière relative à l'établissement des bons de commande.

La Cour a constaté que ceux-ci ne font l'objet d'aucun enregistrement spécifique, l'encodage de la demande d'engagement dans l'application GCOM n'a qu'un caractère budgétaire et ne permet pas d'assurer un suivi centralisé des commandes de l'ensemble du ministère⁴⁰. Depuis peu, les marchés de plus de 8.500 euros⁴¹ examinés par la DMP sont répertoriés mais, à ce jour, ces informations ne sont pas formellement et systématiquement exploitées.

La Cour des comptes note cependant que les commandes adressées aux centrales d'achat de la Région wallonne sont réalisées via un bon de commande standardisé, qui sera prochainement informatisé et comportera toutes les informations nécessaires à l'imputation budgétaire⁴². Ce dispositif assurera une centralisation et permettra un meilleur suivi des commandes. L'application Gladis, utilisée par certaines entités du ministère, permet également un traitement similaire des commandes.

4.2 Phase d'engagement

4.2.1 Cadre légal

Les dispositions légales prévoient que toute dépense fait l'objet d'un engagement comptable (réservation du crédit nécessaire à l'exécution de l'engagement juridique) préalablement à sa liquidation. Il revient à l'ordonnateur de procéder à cet engagement dans la limite des crédits autorisés et disponibles⁴³.

L'imputation d'une dépense à la charge des crédits d'engagement intervient après l'octroi du visa d'engagement, par l'unité de contrôle des engagements⁴⁴.

⁴⁰ Au surplus, les bons de commande relatifs aux achats payés par avances de fonds ne font pas l'objet d'un encodage spécifique.

⁴¹ 5.500 euros avant le 1^{er} juillet 2013.

⁴² Fin mai 2014, le formulaire électronique de commande était en phase de finalisation à l'Etnic.

⁴³ Voir notamment l'article 21, § 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française : « Dans la limite des montants fixés à chacun des articles de base, les ordonnateurs peuvent utiliser les crédits de dépenses conformément au principe de bonne gestion financière. Toute dépense fait successivement l'objet d'un engagement, d'une liquidation, d'un ordre de paiement à l'intervention de l'ordonnateur et d'un paiement à l'intervention du trésorier. »

⁴⁴ Article 27, § 1^{er}, de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 portant diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale.

Dans l'attente des dispositions réglementaires relatives au contrôle interne⁴⁵, le décret budgétaire de l'année 2013 a précisé les visas qui peuvent être requis par l'ordonnateur⁴⁶, les renseignements que celui-ci doit transmettre à l'unité de contrôle des engagements⁴⁷ ainsi que les types de contrôle que doit réaliser cette unité, à savoir l'examen de l'exactitude des données d'imputation budgétaire, la régularité et la conformité de l'engagement aux autorisations budgétaires, la disponibilité des crédits d'engagement, la conformité de la dépense aux lois, décrets, arrêtés, circulaires, règlements et contrats ainsi que la régularité des pièces justificatives produites et leur conformité avec le décret du 20 décembre 2011 et ses arrêtés d'exécution⁴⁸.

4.2.2 Procédure

Les procédures d'engagement des dépenses, en particulier d'achat, ont été fixées par la DGBF et communiquées aux services opérationnels le 6 février 2012, dans un manuel qui en détaille les principales étapes et rappelle les seuils à partir desquels le visa du contrôleur des engagements, les avis de la DMP et de l'Inspection des finances, les accords du ministre du Budget et du gouvernement sont nécessaires.

La réservation budgétaire s'effectue par l'introduction d'une demande d'engagement dans l'application GCOM⁴⁹ après vérification de la disponibilité des crédits. Un dossier physique constitué d'une demande d'engagement approuvée par l'ordonnateur et des pièces justificatives doit être transmis au SGBC. Celui-ci le transmet au contrôleur des engagements, qui établit deux bulletins d'engagement, dont il conserve un exemplaire visé, et renvoie le dossier complet au service opérationnel.

En cas de modification du montant de l'engagement, une procédure similaire doit être suivie.

⁴⁵ Contrôle visé à l'article 46, alinéa 2, 2°, du décret précité.

⁴⁶ Article 110 du décret contenant le budget des dépenses pour l'année budgétaire 2013 :

« Jusqu'à l'entrée en vigueur des modalités arrêtées par le gouvernement en ce qui concerne le contrôle visé à l'article 46, alinéa 2, 2°, 1°, sont soumis à l'unité de contrôle des engagements en vue d'obtenir :

a) un visa d'engagement préalable à leur notification, les dépenses visées à l'article 22, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011 ;

b) un visa d'engagement, les dépenses visées à l'article 22, § 3, du décret du 20 décembre 2011.

Ce visa peut être provisionnel lorsqu'il est sollicité sur base d'états estimatifs des dépenses concernées accompagnés des pièces justificatives nécessaires et de l'avis de l'Inspection des finances.

Ces visas sont individuels et peuvent être globaux lorsque soit la nature de la dépense le justifie, soit l'identité des bénéficiaires et le montant individuel de la dépense ne peuvent être déterminés avec exactitude. »

⁴⁷ Voir l'article 110 du décret précité :

« Ils [les visas] sont requis par l'ordonnateur qui transmet à l'unité de contrôle des engagements, à l'appui des pièces justificatives, sa requête mentionnant les renseignements suivants :

– l'objet de l'acte à viser ;

– la date de l'acte à viser et celle de son approbation ;

– les coordonnées de la partie prenante (fournisseur, adjudicataire, créancier ou bénéficiaire) ;

– le montant de la dépense présumée d'après le contrat, l'arrêté d'octroi ou toutes les autres données estimatoires ;

– la division organique, le programme et l'article de base du budget des dépenses ;

– le service intéressé ;

– les nom, qualité et signature de l'ordonnateur. »

⁴⁸ Voir l'article 110 du décret contenant le budget des dépenses de la Communauté française pour l'année 2013.

⁴⁹ L'administration générale de l'enseignement et de la recherche scientifique (Agers) ne procède pas à cet encodage, qui est réalisé par les agents liquidateurs du SGBC.

4.2.3 Constats

Les procédures internes existantes ne détaillent pas les contrôles à opérer par les différents intervenants, en particulier ceux qui doivent être effectués par l'ordonnateur.

Si le dispositif du décret budgétaire évoque les contrôles à opérer au sein du SGBC, ceux-ci restent pour partie imprécis. En tout état de cause, la Cour des comptes s'interroge sur la possibilité matérielle, pour le SGBC, de réaliser tous ces contrôles qui impliquent de nombreuses vérifications, surtout au niveau de la conformité de la dépense aux lois, décrets, arrêtés, circulaires, règlements et contrats.

Quant aux manuels relatifs à l'exercice de la fonction de contrôleur des engagements, qui devront être actualisés en fonction des modalités de contrôle interne adoptées récemment par le gouvernement, ils rendent implicitement compte des vérifications à réaliser, mais ne les énoncent pas de manière formelle. Globalement, lors du contrôle de l'échantillon des dépenses, la Cour des comptes n'a relevé aucune erreur factuelle de concordance entre les données de la demande d'engagement, des pièces justificatives et du bulletin d'engagement. Toutefois, à défaut de listes de vérification et de marques de contrôles spécifiques apposées par les ordonnateurs et les contrôleurs des engagements, aucune assurance suffisante ne peut être donnée sur la portée et l'exhaustivité des contrôles effectués.

Dans ce contexte, les lacunes observées concernent tout d'abord l'identification parfois malaisée de l'ordonnateur, en raison de l'absence de mention systématique de son nom, de sa qualité ou encore, parfois, de sa signature, l'identification parfois impossible du contrôleur des engagements, en raison de l'absence de cachet nominatif systématique⁵⁰, et, enfin, le manque de précision du service demandeur. Lors du débat contradictoire, l'administration a signalé que l'application GCOM avait été adaptée afin de faire apparaître le nom du gestionnaire de dossier sur la demande d'engagement. Elle annonce également l'ajout du nom du contrôleur des engagements sur le bordereau du visa d'engagement.

Même s'il est difficile, pour le contrôleur des engagements, de s'assurer de l'habilitation de l'ordonnateur⁵¹, la Cour des comptes remarque néanmoins que quelques dossiers ont été retournés aux services opérationnels en raison de l'absence d'habilitation du signataire⁵².

Au niveau de leur contenu, tous les dossiers transmis au SGBF ne comprennent pas deux exemplaires originaux de la demande d'engagement, signés par l'ordonnateur. Si ce manquement ne porte pas fondamentalement atteinte au processus de contrôle, il constitue néanmoins une infraction à la procédure établie.

Par ailleurs, si les dossiers contiennent généralement des pièces justificatives originales à l'appui de l'engagement, tous les documents de marchés publics requis par la procédure établie par l'administration n'y sont pas systématiquement joints. Dans un cas de l'échantillon, un bon de commande relatif à l'achat d'un bien sur simple facture faisait défaut et

⁵⁰ Lors du débat contradictoire, l'administration a indiqué que « pour les rares dossiers ne comprenant ni arrêté, ni bon de commande, les contrôleurs prendront désormais garde d'apposer un cachet les identifiant sur le bulletin d'engagement ».

⁵¹ Voir Partie I, point 1.3 Déléguations.

⁵² Trois dossiers concernés sur les 100 qui constituent l'échantillon.

l'engagement s'est appuyé sur la facture déjà réceptionnée, ce qui contrevient aux dispositions décrétales⁵³. De même, les annotations portées par les contrôleurs des engagements indiquent que trois dossiers du même échantillon, relatifs à des marchés publics ou conventions, ne leur ont pas été soumis avant notification aux tiers par les ordonnateurs, en infraction aux dispositions décrétales⁵⁴. Celles-ci prévoient en effet une obligation d'engagement préalable pour les dépenses afférentes aux contrats et marchés de travaux, de fournitures et de services tels que définis par la législation en vigueur et les arrêtés d'octroi de subvention ; les autres types de dépenses n'y sont, par contre, pas soumises.

À cet égard, la Cour des comptes considère que l'arrêté portant sur le contrôle interne, entré en vigueur le 19 décembre 2013, déroge au décret précité du 20 décembre 2011, en ce qu'il prévoit certaines exceptions à l'engagement préalable, non expressément autorisées par les dispositions décrétales. Ainsi, les exemptions afférentes aux dépenses récurrentes et aux dépenses inférieures ou égales à 8.500 euros hors TVA pouvant être constatées par une facture acceptée et dont le paiement sera confié au trésorier centralisateur ne sont pas prévues par le décret puisque tous les travaux, les achats ou les prestations de services sont visés par la législation sur les marchés publics. Par conséquent, en vertu des dispositions décrétales, ils ne peuvent être notifiés aux tiers avant que leur montant ait été imputé sur les crédits d'engagement prévus.

Pour ce qui concerne les dépenses récurrentes, l'administration souligne que ce type de dépenses se caractérise par des marchés pluriannuels de prix et non de quantité. Lors de l'année de la signature du marché, l'administration propose de réserver les crédits de manière provisionnelle sur la base d'une estimation des sommes exigibles jusqu'au terme de l'année, avant de notifier le marché au soumissionnaire choisi. Les années suivantes, le visa d'engagement des sommes exigibles ne sera et, pour cause, préalable à aucune notification, mais sera provisionnel de manière à réserver les crédits d'engagement nécessaires à l'exécution de la dépense.

Pour les dépenses inférieures à 8.500 euros hors TVA⁵⁵, arguant qu'en vertu de la législation sur les marchés publics un marché inférieur à ce montant peut être constaté sur simple facture, l'administration en déduit, dans sa réponse initiale, qu'une telle dépense peut faire l'objet d'un visa d'engagement après exécution du marché.

⁵³ La procédure elle-même ne fait pas état de la présentation d'un bon de commande. Elle se réfère seulement à la présentation de la facture, ce qui contrevient à l'article 22 du décret précité, établissant que les contrats et les marchés de travaux, de fournitures et de services ne peuvent être notifiés aux tiers par les ordonnateurs qu'après imputation de leur montant sur les crédits d'engagement prévus.

⁵⁴ Les contrôleurs des engagements, confrontés au fait accompli, annotent le dossier et apposent la mention « *Infraction à l'article 22 du décret du 20/12/11 WBFIN. Pas visé préalablement par le contrôleur des engagements.* »

⁵⁵ Les achats de moins de 8.500 euros hors TVA représentent 11,6 % des dépenses visées par l'audit (hors avances de fonds engagées au moment de l'avance), soit celles imputées sur les codes économiques 12 et 74, hors crédits variables et catégorie d'ordonnances 11.

La Cour des comptes relève qu'en vertu du décret du 20 décembre 2011⁵⁶, l'obligation d'engagement préalable n'est pas réservée aux marchés qui doivent être notifiés en vertu de la législation sur les marchés publics mais à tous les marchés qui sont notifiés.

Dans son courrier annexé à la réponse ministérielle, l'administration estime, sur la base de l'article 102 de l'arrêté royal du 15 juillet 2011, que la notification est un mode de conclusion réservé aux marchés attribués en adjudication et en appel d'offre. La Cour relève que ce mode de conclusion vise également la procédure négociée puisque l'article 110, 2°, de l'arrêté royal précité prévoit la notification pour l'attribution de marchés en procédure négociée. Elle considère par conséquent que l'argumentaire développé sur ce point par l'administration n'est pas fondé.

L'administration mentionne par ailleurs que le fait de notifier une commande d'un montant inférieur à 8.500 euros contrevient à l'article 110, alinéa 2, de l'arrêté royal. La Cour des comptes ne peut partager cet avis. En effet, le législateur a autorisé des formalités plus souples pour la passation de marchés relatifs à des dépenses inférieures à 8.500 euros⁵⁷, mais il n'exige pas de constater tous les marchés de moins de 8.500 euros par la simple acceptation d'une facture. Il s'agit d'une faculté accordée par le législateur et non d'une obligation. En application de l'article 110, 1°, un marché par procédure négociée sans publicité peut en effet être conclu par la correspondance en fonction des usages du commerce, ce qui inclut la notification d'un bon de commande à un fournisseur.

Enfin, dans sa réponse, l'administration conclut en affirmant que la consultation d'au moins trois fournisseurs et la nécessité d'un bon de commande constitue des obligations en vertu des bonnes pratiques de contrôle interne. La Cour partage cet avis et souligne que la constatation d'un marché sur la base d'une simple facture acceptée ne rencontre pas cette exigence.

De manière générale, la Cour des comptes conclut que l'absence d'engagement préalable est de nature à porter atteinte au principe d'exhaustivité du compte d'exécution du budget et engendre, par ailleurs, un risque important de dépassement des crédits. L'enregistrement des engagements avant l'envoi du bon de commande permet, en effet, de garantir l'exhaustivité du compte d'exécution du budget, la disponibilité des crédits ainsi réservés et le respect de la règle de non-dépassement des crédits budgétaires. En vertu de la hiérarchie des normes et afin de favoriser une bonne gestion des crédits budgétaires, la procédure

⁵⁶ Voir l'article 22, § 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011 : « Les contrats et les marchés de travaux, de fournitures et de services tels que définis par la législation en vigueur, ainsi que les arrêtés d'octroi de subvention et, s'il échet, de prix ne peuvent être notifiés aux tiers par les ordonnateurs qu'après que leur montant ait été imputé sur les crédits d'engagement prévus. L'engagement budgétaire doit être confirmé par l'engagement juridique corrélatif. » Le § 2 précise : « Si le montant de l'engagement juridique diffère de celui de l'engagement budgétaire, ce dernier doit être, selon le cas, immédiatement complété par l'ordonnateur ou extourné d'office à due concurrence. » Le § 3 ajoute : « Les dépenses autres que celles visées au paragraphe 1^{er} ne peuvent être imputées à la charge des crédits d'engagement qu'à l'appui d'une pièce justificative émanant d'un ordonnateur et constatant l'existence et l'étendue exacte de l'obligation. »

⁵⁷ Voir l'article 26 de la loi du 15 juin 2006 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services et article 105 de l'arrêté royal de 15 juillet 2011 : « Il ne peut être traité par procédure négociée sans publicité, mais si possible après consultation de plusieurs entrepreneurs, fournisseurs ou prestataires de services, que dans les cas suivants : 1° dans le cas d'un marché public de travaux, de fournitures ou de services, lorsque la dépense à approuver ne dépasse pas, hors taxe sur la valeur ajoutée, 8500 euros pour les marchés constatés par une facture acceptée, visés par l'article 110, alinéa 2, [...]. »

devrait prévoir la production des bons de commande et l'enregistrement des engagements correspondants pour tous les achats.

4.2.4 Recommandations

Dans l'attente de la mise en œuvre d'un système d'enregistrement de l'ensemble des commandes, la Cour des comptes recommande d'exploiter les bases de données existantes, comme celle de la DMP ou de Gladis, afin d'obtenir une vue globale des achats prévus et d'orienter les services opérationnels vers des comportements plus efficaces et efficients en la matière. De manière générale, elle recommande d'assurer un enregistrement centralisé de toutes les commandes du ministère incluant notamment une identification univoque du service demandeur et du bénéficiaire ainsi que les données afférentes à l'imputation budgétaire. Dans une optique de simplification, le principe du bon de commande électronique standardisé pourrait être généralisé.

La Cour des comptes rappelle ensuite qu'il convient de veiller au strict respect du principe de l'engagement comptable préalable à l'engagement juridique, tel que prévu par les dispositions décrétales. Les exemptions prévues par l'arrêté relatif au contrôle interne, qui portent sur les dépenses récurrentes et les dépenses inférieures ou égales à 8.500 euros hors TVA, ne sont pas autorisées par le décret et sont de nature à porter atteinte au principe de fiabilité du compte d'exécution du budget et à permettre les dépassements des crédits. La Cour des comptes, dont une des missions est de s'assurer de l'absence de dépassement de crédit, souligne que l'obligation d'engagement préalable ou provisionnel permet de maîtriser davantage ce risque.

Par ailleurs, comme les procédures internes relatives à la phase d'engagement n'énoncent pas spécifiquement tous les contrôles qui doivent être réalisés en application de la réglementation par les différents intervenants, la Cour des comptes recommande d'élaborer une documentation complète et actualisée des procédures de contrôle interne ainsi que des listes de vérification des contrôles, en tenant compte des dispositions de l'arrêté relatif au contrôle interne entré en vigueur le 19 décembre 2013. Les procédures prévoient notamment les marques ou documents à produire pour attester la réalisation des contrôles. À ce titre, l'identité de chaque intervenant devra être distinctement observable et son habilitation aisément vérifiable.

Elle considère que, pour certains types de dépenses, la procédure gagnerait à être plus explicite sur la nature des pièces utiles à produire⁵⁸, en vue de garantir leur caractère probant. Par ailleurs, toutes les pièces justificatives des dépenses répertoriées à l'article 33 de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 devront être spécifiquement détaillées et répondre aux conditions prévues par ce même arrêté⁵⁹. En outre, les pièces justificatives doivent être complétées par les documents de contrôle imposés par la réglementation en vue de l'engagement ou de la liquidation de la dépense⁶⁰. S'il s'avère que certains documents sous-jacents ne doivent pas être systématiquement produits, il

⁵⁸ Par exemple pour les contrats de leasing, les contrats d'adhésion, etc.

⁵⁹ Voir l'article 33, § 2 et 4, de l'arrêté précité. Il est notamment prévu que « *chaque pièce justificative est datée et identifiée par une mention contenant obligatoirement les caractéristiques budgétaires de la dépense et le numéro du visa d'engagement ainsi que toute autre donnée permettant d'établir une piste d'audit de l'engagement de la dépense jusqu'à son paiement* ».

⁶⁰ Voir l'article 33, § 3, de l'arrêté précité.

conviendra néanmoins d'en garantir l'accès de façon à opérer, le cas échéant, des contrôles occasionnels.

Lors de la procédure contradictoire, la question de la communication systématique de toutes les pièces afférentes aux marchés publics a été débattue. La Cour prend acte de la position de l'administration, selon laquelle ces documents doivent nécessairement être maintenus au dossier puisque la DMP n'émet qu'un avis et que l'unité de contrôle des engagements doit pouvoir assurer ses missions de contrôle. Par contre, même si l'administration estime que la signature de l'ordonnateur emporte déjà sa responsabilité, la Cour considère néanmoins opportun d'exiger de celui-ci une déclaration justifiant la poursuite de la procédure, lorsqu'il décide de ne pas tenir compte de l'avis défavorable ou réservé de la DMP ; il s'agit d'un élément important d'appréciation pour l'unité de contrôle des engagements.

Chapitre 5

Liquidation

5.1 Cadre légal et procédure

La liquidation se définit comme l'acte par lequel l'ordonnateur s'assure de l'existence de droits constatés en faveur de tiers⁶¹. Pour rappel, pour qu'un droit soit constaté, quatre conditions doivent être remplies :

- le montant est connu avec exactitude ;
- l'identité du débiteur ou du créancier est connue ;
- l'obligation de payer existe ;
- une pièce justificative est présente.

Dans la limite des crédits autorisés et disponibles, l'ordonnateur procède ainsi à la liquidation de toute dépense imputable au budget et en émet l'ordre de paiement⁶².

Préalablement à toute imputation définitive à charge des crédits de liquidation, les ordres de paiement des dépenses liquidées par l'ordonnateur doivent être soumis à l'unité de contrôle des liquidations. Dans l'attente de l'arrêté relatif au contrôle interne, le décret budgétaire pour l'année 2013 a précisé les informations que l'ordonnateur doit transmettre à l'unité précitée⁶³ et établi le cadre général des contrôles que celle-ci doit effectuer. L'unité de contrôle des liquidations doit notamment vérifier l'engagement préalable de la dépense, l'exactitude des données d'imputation budgétaire et la disponibilité des crédits de liquidation, la régularité de la pièce justificative ainsi que l'inexistence d'un contentieux visé à l'article 21, § 3, du décret du 20 décembre 2011⁶⁴.

Les dépenses vérifiées et validées par l'unité de contrôle des liquidations sont imputées à la charge des crédits de liquidation et l'ordre de leur paiement est transmis au trésorier centralisateur pour exécution.

⁶¹ Voir l'article 2, 13°, du décret précité.

⁶² Voir l'article 2, 6°, du décret précité.

⁶³ L'ordonnateur doit transmettre un dossier contenant, notamment, la pièce justificative validée attestant le service fait et accepté, le numéro de visa d'engagement, le montant à payer, l'échéance du paiement, la communication structurée ou non, ainsi que la division organique, le programme et l'article de base du budget des dépenses.

⁶⁴ Lorsque le montant du droit constaté ne peut être payé entre les mains du créancier en raison d'une saisie-arrêt, une opposition, une cession ou une délégation à charge des créances de la Communauté française ou tout autre obstacle juridique ou administratif dûment notifié ou rendu opposable, la somme est enregistrée sur un compte d'attente, jusqu'au moment où le gestionnaire du contentieux, désigné par arrêté du gouvernement, donne les ordres de paiement en faveur des bénéficiaires légalement déterminés.

5.2 Processus

5.2.1 Enregistrement des factures

En prévision de l'entrée en vigueur, au 16 mars 2013, des nouvelles dispositions réglementaires en matière de délai de paiement⁶⁵, le MCF a, dès 2012, adapté ses procédures relatives à la réception et à l'enregistrement des factures.

Ainsi, les factures, cachetées à la date du jour dès leur entrée au ministère, sont dirigées vers le service opérationnel concerné, qui les enregistre dans une base de données spécifiquement dédiée au suivi des délais de paiement. Développé en interne, non interfacé avec le GCOM et commun aux différentes entités du ministère, l'applicatif permet le traçage des factures depuis leur réception jusqu'au paiement. Chaque pièce se voit attribuer un numéro unique faisant référence au service opérationnel concerné.

La Cour des comptes a constaté cependant que l'encodage dans la base de données n'est pas immédiat et que le système mis en place ne garantit pas l'exhaustivité des données, ni l'identification univoque des pièces concernées. Elle relève par ailleurs que le ministère met progressivement en œuvre un projet de gestion électronique des documents (GED) incluant la dématérialisation et l'indexation du courrier⁶⁶. À terme, toutes les factures devraient être scannées et datées automatiquement.

5.2.2 Contrôles opérés par les ordonnateurs

Aucune procédure générale ne spécifie les contrôles à effectuer ni les marques à apposer pour attester un contrôle systématique lors de la réception des biens ou services et lors de l'approbation de la dépense. Aucun modèle de document n'a été créé, à cet effet⁶⁷, par le ministère et aucune disposition ne règle les questions plus spécifiques liées, par exemple, aux fournitures défectueuses ou non conformes.

Les opérations relatives à la constatation des droits au profit des tiers nécessitent pourtant des contrôles spécifiques sous la responsabilité de l'ordonnateur.

Les administrations générales n'ont pas formalisé de procédure supplétive en la matière. Si la Cour des comptes n'a pas effectué une analyse systématique des pratiques de contrôle interne éventuellement développées au sein de ces entités, elle relève cependant que certains services mettent en œuvre ou prévoient d'instaurer, sur ce point, des mesures spécifiques, comme l'administration générale de l'infrastructure (AGI), qui a créé un service spécialement chargé du traitement comptable des dossiers du programme prioritaire des travaux⁶⁸. Les modalités du contrôle incluent des vérifications croisées⁶⁹ et ont été communiquées au

⁶⁵ Les articles 127 (fournitures) et 160 (services) de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 établissant les règles générales d'exécution des marchés publics et des concessions de travaux publics imposent un délai maximum de paiement de 30 jours à compter de l'échéance du délai de vérification, pour autant que le pouvoir adjudicateur soit en possession de la facture régulièrement établie ainsi que des autres documents éventuellement exigés.

⁶⁶ Ce processus sera appliqué pour les factures de la DSL dans le courant du second semestre 2014.

⁶⁷ Il n'existe, par exemple, aucun modèle de procès-verbal de réception à établir à l'issue des livraisons ou prestations.

⁶⁸ Ce programme prend en charge le subventionnement de certains travaux de rénovation des bâtiments scolaires.

⁶⁹ Sur la base des pièces transmises par les services administratifs et les architectes opérationnels, deux agents se consacrent au suivi comptable et disposent, en cas de besoin, de l'assistance technique d'un architecte de l'AGI. Le contrôle du décompte final est effectué par un agent qui n'a pas vérifié les acomptes intermédiaires.

SGBC. Estimant la maîtrise des risques suffisante, celui-ci limite son intervention ultérieure à un simple contrôle de concordance.

Quelles que soient les pratiques développées au sein des administrations générales, les contrôles effectués ne se concrétisent pas automatiquement par des annotations explicites ou encore des pièces portées au dossier transmis au SGBC. Le service d'audit interne a établi des constats similaires lors d'un audit publié en 2012⁷⁰. Aucune mention n'atteste par ailleurs que la vérification de la concordance entre le bon de commande, les biens et services réceptionnés et la facture a été effectuée par l'ordonnateur.

En l'absence de marques de contrôle claires et univoques, l'examen des dossiers réalisé par la Cour des comptes n'a donc pas permis de s'assurer de l'organisation systématique de modalités de réception du bien ou d'acceptation du service et d'approbation de la dépense par les services opérationnels.

Lors de la procédure contradictoire, l'administration a souligné que « *les ordonnateurs doivent indiquer leur nom, leur grade, ainsi que leur signature sur les factures et apposer la mention "dépense arrêtée et approuvée à la somme de...". Des dossiers de liquidation sont régulièrement renvoyés dans les services lorsque ces mentions sont absentes. La mention "vu pour réception" doit également être présente sur la facture par la personne gestionnaire du dossier.* » La Cour des comptes prend acte des remarques de l'administration mais relève que les procédures transmises lors des travaux d'audit ne mentionnent pas, dans le détail, l'ensemble de ces éléments. L'examen des pièces n'a, par ailleurs, pas permis d'identifier l'existence de pratiques partagées et univoques en la matière.

5.2.3 Du bordereau de liquidation à l'ordonnancement

À la suite de la suppression du visa préalable de la Cour des comptes au 1^{er} janvier 2012, la procédure de liquidation des dépenses a été revue par la DGBF et communiquée sous forme de syllabus aux services fonctionnels du MCF le 28 novembre 2011⁷¹. Les mesures complémentaires prises postérieurement, à savoir la mise en place, en 2013, d'une cellule de contrôle comptable, font l'objet d'un manuel de procédure distinct.

La procédure stipule qu'un dossier physique, comportant deux bordereaux de liquidation originaux vérifiés et signés par l'ordonnateur ainsi que les pièces justificatives originales, doit être transmis au SGBC. La liste des mentions à faire figurer sur le bordereau est établie dans le détail mais aucune précision n'est fournie sur les pièces justificatives à communiquer. Pour rappel, sauf exceptions prévues, tous les marchés d'un montant supérieur à 8.500 euros doivent avoir été soumis préalablement à l'avis de la DMP⁷².

⁷⁰ Il a notamment constaté que « *le nombre de signatures et de mentions employées diffère d'une facture à l'autre. Par ailleurs, ces différentes mentions et signatures ne permettent pas de distinguer, sans ambiguïté, la réception du marché, la réception de la facture ou l'approbation de la facture. Ainsi, les mentions telles que "vu et approuvé" et "vu pour réception" sont utilisées indistinctement. Cette dernière mention est d'ailleurs fréquemment utilisée par le comptable ou un autre agent, mais également, par l'ordonnateur.* » Voir le rapport d'audit *Analyse du respect des procédures relatives aux achats au sein du ministère de la Fédération Wallonie-Bruxelles*, p. 16.

⁷¹ Ces syllabus reprennent et illustrent de manière détaillée les différentes manipulations à opérer dans le GCOM. Ils n'ont cependant pas pour objet de détailler les vérifications à opérer par les ordonnateurs.

⁷² Voir *Partie I, Chapitre 3 - Supervision des marchés publics*.

Le point d'entrée unique des dossiers au SGBC est la cellule de contrôle comptable, opérationnelle depuis 2013. À ce stade, elle exerce un premier contrôle sommaire d'exhaustivité sur un échantillon de dossiers dans le but de vérifier la présence des pièces nécessaires à la justification de la dépense.

Tous les dossiers sont ensuite transmis, pour vérification, aux liquidateurs, qui introduisent les demandes de liquidation valides dans l'application GCOM. Cet encodage génère quotidiennement des ordonnances que ces mêmes liquidateurs⁷³ contrôlent.

Le directeur général ou la directrice générale adjointe appose ensuite sa signature pour conformité.

Afin de suppléer à la disparition du visa préalable de la Cour des comptes, la cellule de contrôle comptable procède à une ultime validation des dossiers de liquidation sur la base d'une liste de points d'attention préétablie⁷⁴. Les ordonnances sont transférées dans le module GCOM de la trésorerie, pour paiement par le trésorier centralisateur dès le lendemain. Le SGBC renvoie au service fonctionnel les pièces originales accompagnées d'un exemplaire du bordereau de liquidation, sur lequel est apposé un cachet indiquant la date de liquidation et le numéro d'ordonnance. Le second bordereau est conservé par le liquidateur.

5.3 Constats

Lors de la phase de liquidation, plusieurs niveaux de contrôle s'exercent de manière indépendante, mais ni les procédures ni le manuel concernant la cellule de contrôle comptable ne détaillent les pièces à joindre au dossier et la nature des vérifications à opérer spécifiquement à chaque étape.

À défaut d'une répartition claire et réfléchie des responsabilités en matière de contrôle, certaines vérifications risquent, dans les faits, de s'avérer redondantes ou, à l'inverse, non réalisées. L'inexistence de listes de vérification formelle pour chaque étape du contrôle de même que l'absence de marque visible attestant les contrôles effectués renforcent encore ce risque⁷⁵.

Le contrôle de l'échantillon de dossiers de dépenses n'a pas révélé d'erreur factuelle. L'habilitation de l'ordonnateur n'a toutefois pas été vérifiée, en l'absence d'un référentiel complet et actualisé des délégations, situation qui engendre certains risques⁷⁶. La Cour des comptes note par ailleurs que la signature de conformité du directeur général ou de la directrice générale adjointe fait parfois défaut, mais il s'agit d'une modalité purement formelle sans incidence réelle sur le contrôle.

⁷³ En cas d'erreur, les liquidateurs transmettent au responsable de la confection de la bande magnétique les ordonnances à refuser.

⁷⁴ Avant la mise en place de la cellule comptable en 2013, les ordonnances étaient soumises au visa du contrôleur des engagements et du responsable de la comptabilité. Les modalités du contrôle de ces deux intervenants n'étaient pas formalisées.

⁷⁵ Les contrôles réalisés ne laissent de trace visible qu'en cas de manquements.

⁷⁶ Voir *Partie I*, point 1.3 *Délégations*.

La Cour des comptes a constaté en outre que certaines pièces justificatives ne sont pas systématiquement versées au dossier, tels les documents référencés par la procédure interne pour le contrôle des marchés publics⁷⁷ et les pièces justificatives liées au versement du solde de subventions. Parfois, ces dernières ont été remplacées par des fiches de vérification attestant leur transmission effective au service opérationnel.

Lors de la phase contradictoire, l'administration a indiqué qu'au stade de la liquidation d'un marché public, contrairement à la procédure d'engagement, il n'est plus nécessaire de fournir l'ensemble des documents tels le cahier spécial des charges, la décision motivée d'attribution ou encore la fiche de validation éditée par la DMP.

De manière globale, comme évoqué au point 5.2.3 *Du bordereau de liquidation à l'ordonnement*, les traces portées sur les pièces ne rendent pas compte, de manière univoque, des contrôles primaires effectués par les services opérationnels, plus particulièrement par les ordonnateurs. Le SGBC ne peut donc être assuré de la réalisation des contrôles requis à ce stade. À titre d'exemple, la conformité des biens réceptionnés est souvent invérifiable en l'absence du bon de réception et de toute mention formelle d'acceptation.

En cas de manquements, les liquidateurs annotent le dossier et la cellule du contrôle comptable rédige une fiche d'erreur. Celle-ci recense ensuite les erreurs les plus fréquentes dans un répertoire également alimenté par les remarques des liquidateurs et des contrôleurs des engagements. À terme, la cellule adressera des recommandations aux services opérationnels afin de limiter ces manquements récurrents. Ce procédé constitue une bonne pratique qui devrait permettre l'amélioration des processus.

5.4 Recommandations

De manière générale, la Cour des comptes recommande que tous les achats effectués par le ministère soient identifiés dans une base de données unique et fassent l'objet d'un enregistrement immédiat et d'une numérotation interne unique de manière à réduire le risque de perte de documents. En outre, à l'instar du service d'audit interne, la Cour recommande qu'une procédure générale définisse les contrôles à effectuer au minimum et les mentions à produire sur les documents pour attester leur exécution. Cette recommandation découle des nouvelles dispositions en matière comptable, qui établissent la mise en place, par les ordonnateurs délégués, des systèmes de gestion et des procédures de contrôle interne adaptés à l'exécution de leurs tâches⁷⁸.

Tout comme pour le processus d'engagement, la Cour des comptes recommande d'élaborer une documentation complète et actualisée ainsi que des listes de vérification des contrôles en conformité avec les dispositions prévues par l'arrêté relatif au contrôle interne entré en vigueur le 19 décembre 2013. Il conviendra, en outre, de déterminer les mentions à faire figurer sur les documents et pièces justificatives à produire pour attester la réalisation des vérifications. Chaque niveau de contrôle devra notamment pouvoir se rendre compte des vérifications effectuées par le niveau de contrôle précédent.

⁷⁷ Voir la liste de vérification pour la complétude des dossiers de liquidation, annexée au manuel de procédures de la cellule de contrôle comptable du SGBC.

⁷⁸ Voir l'article 6, § 3, de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 portant diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale.

La Cour des comptes insiste particulièrement sur les mesures de contrôle interne à prendre au sein des services opérationnels, plus particulièrement au niveau de l'ordonnateur, qui assume la mission de constater les droits tant en recettes qu'en dépenses. Il convient donc de prévoir des procédures détaillées et harmonisées à l'ensemble du ministère, visant notamment à responsabiliser davantage les ordonnateurs.

Lors de la phase contradictoire, le SGBC a souligné qu'il projetait de conscientiser les services opérationnels sur leurs obligations en matière de contrôle interne budgétaire et comptable. Les données récoltées par la cellule de contrôle comptable, depuis sa création en mars 2013, seront notamment exploitées pour la compilation des fiches techniques, de listes de contrôles, etc. Le SGBC a indiqué qu'après une période de latence justifiée par l'attente des nouvelles dispositions réglementaires, il a procédé à l'adaptation de ses procédures d'engagement et de liquidation en intégrant notamment le détail des contrôles à effectuer et des marques à apposer pour attester des contrôles réalisés. La rédaction d'un manuel de contrôle interne global, reprenant toutes les procédures actuelles ainsi que les listes de contrôles à réaliser, est également prévue pour les aspects relevant de ses compétences.

Chapitre 6

Paielement par le trésorier centralisateur

6.1 Procédure et contrôles

En dehors des fichiers émanant de tiers (Etnic, Segi, Sepac) et directement injectés dans le site du caissier, le trésorier centralisateur effectue le paiement des sommes dues sur la base des ordonnances introduites dans le système comptable GCOM par le SGBC.

Le trésorier centralisateur introduit dans le GCOM les dates d'ex cution⁷⁹ et procède aux dernières vérifications. Les paiements journaliers sont effectués en transmettant, via une connexion sécurisée, le fichier contenant tous les virements bancaires sur le site du caissier. La signature électronique du trésorier centralisateur⁸⁰, sur ce même site, valide ensuite l'exécution financière du paiement. Des contrôles de concordance sont ensuite effectués, avant encodage dans le livre-journal, pour s'assurer de la bonne exécution des paiements.

La procédure écrite relative au paiement consiste essentiellement en un commentaire technique des étapes à parcourir dans l'application informatique, elle est peu explicite quant au contenu des contrôles à entreprendre. Selon l'administration, ceux-ci sont essentiellement formels : ils portent sur la concordance entre les montants et le nombre d'ordonnances encodés avec les éléments physiques qui les appuient (récapitulatifs, liste des ordonnances). Comme les pièces justificatives ont été retournées aux services opérationnels, aucun autre type de contrôle ne peut être effectué à ce stade.

La Cour considère que le risque de manipulation des données n'est pas totalement maîtrisé en fin de processus. En effet, aucune mesure n'a encore été mise en œuvre afin de maîtriser le risque de modifications des fichiers XML de paiement, qui pourraient intervenir après la réalisation des derniers contrôles par la DGBF et avant le paiement par le trésorier centralisateur, notamment au moment où ces fichiers transitent par le prestataire de services informatiques de la Communauté française. Nonobstant les contrôles mis en œuvre par le trésorier centralisateur, des manipulations de numéros de compte seraient notamment indétectables.

Lors de la procédure contradictoire, le SGBC a souligné qu'actuellement, aucun développement du GCOM n'est accepté par l'Etnic et que le coût éventuel devrait être mis en balance avec le risque de manipulation des fichiers de paiements. Néanmoins, un contact a été pris avec le caissier en vue d'examiner les possibilités de réduire le risque.

⁷⁹ Voir *Partie I*, point 6.2 *Gestion des  ch ances*.

⁸⁰ Ou son remplaçant.

Selon l'administration, la validation des paiements par un second signataire, qui devait être instaurée à partir de septembre 2014 pour les trois comptables de la trésorerie, permettrait de renforcer la maîtrise du risque de manipulation. La Cour estime que cette mesure ne suffira pas à maîtriser le risque détecté.

Le service général des finances (SGF) note, par ailleurs, que le risque de manipulation existe aussi au niveau des tiers précités qui fournissent des fichiers. Sur ce point, une réflexion a été entamée afin d'envisager de mettre en œuvre la génération d'algorithmes permettant de s'assurer de l'intégrité d'un document lors de sa transmission.

6.2 Gestion des échéances

Les paiements s'effectuent de manière périodique et groupée selon le type de dépenses. À cet effet, le trésorier centralisateur gère manuellement son calendrier en fonction des dates légales à respecter⁸¹. Il déclare porter une attention particulière aux échéances des paiements qui, par leur nature et leur montant, sont susceptibles d'engendrer d'importants intérêts de retard⁸².

De manière globale, le respect des délais de paiement nécessite la vigilance de tout le circuit des intervenants, en ce compris les services opérationnels. Or, la gestion des échéances n'est pas complètement automatisée et intégrée dans une seule application. Si le GCOM permet l'encodage manuel des échéances légales, celles-ci ne sont enregistrées qu'au stade de la liquidation, ce qui compromet d'emblée toute possibilité de suivi coordonné. Par ailleurs, aucun système d'alerte ou procédure spécifique n'assure le respect des délais introduits au niveau de l'application comptable. Ce dispositif ne garantit donc pas que les paiements soient effectués dans le respect des échéances.

Toutefois, afin d'assurer le respect des nouvelles dispositions réglementaires européennes en matière de délai de paiement⁸³, un plan d'actions a été mis en œuvre dès 2012 par le MCF. Outre des séances d'informations, il a inclus, comme évoqué au point 5.2.1 *Enregistrement des factures*, une réorganisation du processus courrier et la mise à disposition d'une application développée en interne permettant de tracer le parcours de l'ensemble des factures, depuis leur réception jusqu'à leur mise en paiement, et ainsi de suivre les délais de traitement à chaque phase du processus de mise en liquidation et de paiement. Les intervenants de chaque phase se doivent, en effet, de respecter un délai de traitement prédéterminé afin d'éviter tout dépassement du délai global prévu par la réglementation⁸⁴.

Palliant les défauts du GCOM pour le suivi des échéances, l'utilisation de cet applicatif présente cependant des faiblesses. Ainsi, selon les informations communiquées en cours d'au-

⁸¹ Le paiement des factures traitées dans les délais s'effectue au plus proche de leur date d'échéance.

⁸² Par exemple, les cotisations dues à l'ONSS. Ce type de dossiers est prioritaire au SGBF.

⁸³ Les articles 127 (fournitures) et 160 (services) de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 établissant les règles générales d'exécution des marchés publics et des concessions de travaux publics imposent un délai maximum de paiement de 30 jours à compter de l'échéance du délai de vérification, pour autant que le pouvoir adjudicateur soit en possession de la facture régulièrement établie ainsi que des autres documents éventuellement exigés.

⁸⁴ Les services opérationnels ont un maximum de 14 jours calendrier pour procéder à la phase de contrôle et d'approbation de la facture. La phase de liquidation et la phase de paiement doivent s'effectuer dans des délais de, respectivement, 11 et 4 jours.

dit, toutes les factures ne sont pas encodées dans l'application et les données ne sont pas toujours correctement actualisées⁸⁵ malgré les alertes générées par le système⁸⁶. Si l'accès plus tardif de certains services⁸⁷ à la base de données explique, en partie, l'absence d'enregistrement de plusieurs factures, la Cour des comptes a constaté qu'aucune procédure n'assure efficacement l'effectivité et l'actualité de l'encodage des factures payées par avances de fonds⁸⁸. En outre, le système ne prévoit pas l'enregistrement d'une mention justificative pour les transmissions tardives imputables aux services opérationnels. En l'état, il n'est donc pas possible d'établir précisément le nombre, l'importance et les raisons objectives des retards encourus pour l'ensemble du ministère.

Lors de la procédure contradictoire, le SGF a précisé que, pour les dépenses effectuées via avances de fonds, la gestion efficace des délais de traitement et de paiement dépend davantage de la bonne volonté des intervenants dans le processus, la maîtrise du processus relevant en effet exclusivement des services fonctionnels. Le comité de direction du MCF a demandé de porter une attention particulière aux centres d'activités qui utilisent l'appliquatif de manière partielle lors de la prochaine présentation des statistiques. Il est, par ailleurs, prévu d'intégrer dans l'appliquatif un champ dédié à l'enregistrement d'une justification, accompagné d'une liste exhaustive de justifications prédéterminées.

Plus fondamentalement, même si l'appliquatif génère des alertes en cas de dépassement des délais à destination des intervenants concernés, aucune procédure ne vise à détecter, de manière centralisée, les retards potentiels ou avérés et, ensuite, à prendre des dispositions pour garantir le respect des échéances, ou tout au moins de minimiser les délais de paiement. L'absence de réaction aux rappels automatiques ne déclenche notamment aucune mesure particulière.

La Cour des comptes estime que le ministère devrait veiller à mettre en place un système cohérent de gestion des échéances. En effet, lors de l'examen d'un échantillon de dossiers, la Cour des comptes a relevé un dépassement du délai de paiement de 30 jours pour 27 % des factures examinées⁸⁹. Une liste de 24 factures transmises par le service du trésorier centralisateur montre par ailleurs que 70 % d'entre elles ont été payées dans un délai supérieur à 30 jours. Les retards enregistrés, de 10 à 120 jours, étaient intégralement imputables à une transmission tardive de la facture par les services opérationnels. Ce constat a déjà été mis en évidence par le service d'audit interne alors que le délai légal de paiement était de 60 jours⁹⁰.

⁸⁵ Certaines factures, enregistrées comme étant toujours dans le circuit de traitement, ont été payées dans les délais.

⁸⁶ Des alertes sont générées par le système à partir de trois jours de l'échéance du délai imparti au niveau de la phase.

⁸⁷ Au moment des travaux d'audit, certains services ne disposaient pas encore d'un accès à l'appliquatif. L'accès à la base de données a été généralisé en novembre 2013 à l'ensemble des services concernés de la Communauté française.

⁸⁸ Pour les dépenses effectuées par l'intermédiaire du trésorier centralisateur, des mesures de contrôle spécifiques sont effectuées par les liquidateurs et la cellule du contrôle comptable du SGBC afin d'assurer l'exhaustivité et l'actualisation de l'encodage dans la base de données.

⁸⁹ Dix-sept sur 64 factures relatives à l'achat de biens et services et pour lesquelles le délai de paiement a été examiné.

⁹⁰ Voir le rapport de mars 2012 portant sur l'analyse du respect des procédures relatives aux achats au sein du ministère de la Communauté française, p. 14 : « Pour les dépenses avec engagement préalable, le service d'audit a constaté que 36,5 % des dépenses analysées avaient été effectuées dans un délai supérieur à 60 jours. Pour les dépenses en avances de fonds, 13 % des dossiers analysés ne respectaient pas le délai de 60 jours. »

Une première évaluation du délai de paiement des factures, basée sur une analyse des données de l'applicatif, a fait l'objet d'une note au comité de direction en juillet 2013, que la DGBF n'a toutefois pas souhaité communiquer à la Cour des comptes⁹¹. Ce rapport périodique constitue un outil essentiel de prévention du risque de non-respect des échéances de paiement qu'il conviendra d'exploiter efficacement.

À l'occasion du débat contradictoire, l'administration a néanmoins communiqué quelques données basées sur l'analyse d'échantillons portant sur les factures réceptionnées au MCF du 1^{er} au 31 mai 2013 et du 1^{er} au 30 septembre 2013. Celles-ci confirment la responsabilité des services opérationnels dans les retards encourus puisque 30,42 % des factures de septembre 2013 ont été transmises hors délai au service assurant la phase de traitement suivante, à savoir, le SGBC. Les retards imputables aux services centraux de la DGBF se révèlent, quant à eux, marginaux (1,57 % pour le SGBC et 0,54 % pour le SGF sur la même période).

Globalement, la part des factures payées avec retard dans le cadre du circuit classique de paiement via le trésorier centralisateur est en diminution entre mai et septembre 2013 ; elle passe de 18,5 % à 4,9 %. Dans le cadre des avances de fonds, la part des paiements hors délai connaît par contre une légère augmentation en passant de 9,2 % à 12,5 %.

6.3 Risque de double paiement

Hormis les mesures classiques de contrôle interne, il n'existe aucune procédure particulière pour éviter les doubles paiements. Une fois payées, les factures originales ne sont pas marquées comme telles de façon formelle et claire. Par ailleurs, l'application informatique GCOM ne génère pas d'alerte spécifique lors de l'enregistrement d'un nouveau paiement qui comporte des caractéristiques identiques à un paiement précédent.

Si les factures payées sur la base d'une copie doivent comporter une mention selon laquelle « toutes les mesures ont été prises pour éviter les doubles paiements », ces mesures, relevant pour l'essentiel des services opérationnels, ne sont pas précisées. Il n'existe pas non plus de dispositions particulières pour gérer les éventuels rappels, lesquels comportent, par nature, des risques spécifiques⁹². La Cour des comptes constate par conséquent que le risque de double paiement n'est pas maîtrisé par le MCF.

6.4 Gestion des bénéficiaires

La Cour des comptes estime que les failles constatées dans la gestion des bénéficiaires majorent les risques de paiements indus ou erronés.

Ainsi, la gestion du fichier des bénéficiaires des paiements est confiée, de manière principale, à un agent du SGBC et, en cas d'indisponibilité de celui-ci, à des agents désignés en remplacement. Ces personnes disposent d'un accès aux autres modules du GCOM et

⁹¹ La DGBF s'est toutefois engagée à communiquer le second rapport relatif aux délais de paiement, qui a trait aux factures de septembre 2013. La Cour des comptes a sollicité la communication de ce rapport le 28 octobre 2013 mais celui-ci n'était pas encore réalisé.

⁹² Les factures de rappel constituent en effet des doublons qui peuvent néanmoins différer par leurs montants (affectation d'un surcoût administratif par rapport à la facture d'origine) et leurs références.

prennent part, pour certaines, au processus de liquidation des dépenses. L'absence de séparation de ces tâches engendre une incompatibilité de responsabilités et présente un risque majeur pour l'intégrité du processus de paiement.

Pour créer un bénéficiaire ou modifier les données y afférentes dans le GCOM, le service opérationnel doit faire parvenir au SGBC un formulaire standard accompagné d'une pièce justificative⁹³. La Cour des comptes fait remarquer à cet égard que le caractère probant de certaines pièces justificatives prévues par la procédure est discutable. Dans ce cadre, toute copie devrait, en effet, être prohibée afin d'éviter les risques de fraude. La procédure ne prévoit pas non plus d'habilitation particulière pour effectuer une demande de création ou de modification des données relatives à un bénéficiaire. Toute demande devrait, au moins, être contrôlée et contresignée par l'ordonnateur responsable.

Par ailleurs, l'administration reconnaît que le module des bénéficiaires du GCOM contient des enregistrements multiples d'un même bénéficiaire qui ne peuvent être réconciliés vu l'absence d'identifiant unique. Si ces doublons alourdissent et compliquent inutilement le système informatique, ils engendrent également différents risques : celui d'une actualisation partielle des informations en cas de mise à jour de la base de données et, plus fondamentalement, celui de l'exécution de paiements erronés, notamment en cas de contentieux⁹⁴.

Lors du débat contradictoire, le SGBC a souligné qu'il aspire, depuis de nombreuses années, à pouvoir disposer d'un identifiant unique pour la gestion des bénéficiaires. Un des motifs du projet d'alignement du GCOM sur celui du SPW était d'ailleurs l'utilisation du répertoire régional, comportant un identifiant unique en liaison avec la Banque-Carrefour des entreprises.

6.5 Contentieux

Des paiements doivent parfois être opérés sur un compte qui n'est pas celui du créancier originaire, notamment dans les cas de contentieux juridiques et administratifs, ou encore lors du versement de subsides en apurement d'une dette auprès d'un organisme bancaire.

En Communauté française, il appartient au gestionnaire du contentieux de procéder à ces opérations de paiement impliquant un tiers. Il exécute notamment les saisies sur salaires ou les cessions de rémunérations pour ce qui concerne le personnel⁹⁵. Pour les ASBL subsidiées par la Communauté française, il se charge également de l'exécution de saisies-arrêts, des ouvertures de crédit, des nantissements de créances et du préfinancement des opérateurs culturels par le biais du Fonds écoreuil.

Lorsqu'un bénéficiaire relève d'un de ces cas, le gestionnaire du contentieux introduit un code spécifique dans le GCOM afin d'éviter les paiements directs sur le compte du béné-

⁹³ Virement, copie de l'écran *PC Banking*, copie d'un extrait de compte bancaire avec les coordonnées complètes, attestation bancaire ou facture.

⁹⁴ Voir *Partie I*, point 6.5 *Contentieux*.

⁹⁵ En ce compris le personnel enseignant et les fonctionnaires des organismes d'intérêt public, à l'exception de l'Office de la naissance et de l'enfance.

ficiaire. Lors du traitement de ces factures, le trésorier centralisateur procède alors à un transfert de fonds d'un montant équivalent vers le compte du gestionnaire du contentieux pour permettre à ce dernier de procéder au paiement sur le compte adéquat.

L'existence de doublons dans le fichier des bénéficiaires crée un risque que des bénéficiaires ne soient pas correctement signalés dans le GCOM et que des paiements ne soient pas versés au véritable créancier. Le comptable du contentieux reconnaît la survenance de quelques cas d'espèce.

Par ailleurs, il s'avère que les dossiers litigieux présentant un caractère judiciaire sont soumis au service des affaires juridiques et contentieuses, qui n'a pas accès au code de blocage dans le GCOM⁹⁶. La Cour des comptes constate, à ce titre, l'absence d'une procédure spécifique et formalisée visant à s'assurer du signalement, dans le GCOM, de l'ensemble des bénéficiaires impliqués dans des dossiers de contentieux, qui présentent un obstacle au paiement d'un créancier originaire, en ce compris les dossiers gérés par le service des affaires juridiques et contentieuses. En l'espèce, le risque de procéder à des paiements erronés persiste.

Couplée à l'absence d'identifiant unique dans la base de données, cette décentralisation de la gestion des contentieux accroît encore les risques de paiements erronés.

6.6 Recommandations

Compte tenu de l'ampleur des paiements générés au départ du GCOM, la Cour des comptes considère que les risques de manipulation des fichiers de paiement sont insuffisamment maîtrisés par la Communauté française. Des modifications de numéros de compte bancaire des bénéficiaires pourraient, notamment, être opérées après les derniers contrôles de ces données par la DGBF. Avant la validation du fichier de paiement par le trésorier centralisateur, un rapprochement automatisé devrait être mis en place afin de s'assurer que les données relatives aux paiements répertoriés dans le fichier transmis au caissier correspondent aux données validées par la DGBF en ce qui concerne les numéros de comptes bancaires.

Un niveau de contrôle supplémentaire serait également souhaitable pour sécuriser les quelques paiements manuels, comme l'application d'un système de double approbation. L'administration a indiqué, lors du débat contradictoire, que le principe de la double signature des paiements serait prochainement instauré.

Nonobstant les récents développements en la matière, le système de gestion des délais de paiement demeure insuffisant. Dans le contexte actuel, l'utilisation de l'application spécifique développée pour le suivi des factures ne garantit pas des données fiables sur les retards encourus pour l'ensemble du ministère. Globalement, la gestion des échéances gagnerait à être davantage automatisée. Idéalement, une application intégrée devrait pouvoir gérer les échéances dès l'introduction de la facture dans le système et déclencher les alertes nécessaires afin de prévenir le risque de débit d'intérêts de retard. Dans l'immédiat, l'application informatique et les procédures y afférentes devraient être adaptées en vue de garantir

⁹⁶ Ce service relève du centre d'expertise juridique rattaché au secrétariat général de la Communauté française.

un encodage de qualité permettant de détecter tout retard et d'en identifier les motifs. Une procédure de contrôle adéquate devra, en outre, être instaurée en vue d'examiner et de résoudre les situations potentiellement problématiques.

La Cour des comptes note par ailleurs l'absence de procédure formelle visant à écarter tout risque de double paiement. L'utilisation de copies de pièces justificatives devrait notamment être dûment motivée par les services opérationnels⁹⁷. Ces derniers devront en outre disposer d'un accès à un outil informatique adapté en vue d'assurer les contrôles adéquats. Les risques d'exécution erronée de paiements, dans les cas particuliers évoqués, devront être maîtrisés. À cet égard, la Cour souligne que la présence de doublons dans le fichier des fournisseurs constitue une problématique majeure. Outre des procédures appropriées, le ministère devra se doter d'une base de données comportant un identifiant unique pour chaque bénéficiaire. La Cour recommande, dans ce cadre, de recourir aux données de la Banque-Carrefour des entreprises du service public fédéral de l'économie, des PME, des classes moyennes et de l'énergie.

⁹⁷ Article 33, § 4, de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 portant diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale : « *Les pièces justificatives nécessaires aux paiements sont des pièces originales. Les copies sont seulement admises dans des situations dûment motivées.* »

Chapitre 7

Paielement sur avances de fonds

7.1 Procédure et contrôles

En 2013, le montant des avances de fonds accordées aux trésoriers décentralisés s'est élevé à 31,7 millions d'euros. Un vade-mecum spécifique, établi en 1999 et mis à jour en 2010 puis en 2012, fixe les principes et procédures à respecter depuis la demande d'avance de fonds jusqu'à la reddition des comptes et le versement des reliquats. Il met en exergue les responsabilités respectives des différents intervenants du processus et prévoit un contrôle a posteriori approfondi.

Outre l'ordonnateur délégué qui s'assure préalablement de l'opportunité, de la légalité et de la régularité de la dépense, une fonction distincte de fonctionnaire de surveillance a été instaurée. Celui-ci est chargé de contrôler la légalité et la régularité des dépenses payées par les trésoriers décentralisés, ainsi que le respect des normes, instructions et dispositions internes. Par ailleurs, un service spécifique d'inspection a été mis en place au sein de la DGBF. Composée de contrôleurs et d'un coordonnateur, cette unité de l'inspection des trésoriers décentralisés, qui ne relève pas des services opérationnels, est notamment chargée d'un contrôle aléatoire de fond et de forme, de légalité et de régularité sur les demandes d'avances, les justificatifs et les comptes introduits par les trésoriers décentralisés. De manière plus globale, elle doit s'assurer d'une gestion harmonisée des avances de fonds pour l'ensemble du ministère par l'établissement et la diffusion de procédures, d'outils et de conseils aux services fonctionnels.

Le vade-mecum n'a pas pour objet d'explicitier la nature concrète des différents types de contrôle. Il précise d'ailleurs que « *Les ordonnateurs délégués sont tenus de mettre en place une procédure interne visant à exécuter ces contrôles qui doivent être effectués sous leur responsabilité, de manière à pouvoir apposer leur visa pour approbation et paiement de la dépense, en original.* »⁹⁸

Une circulaire du 1^{er} juillet 2013 complète le vade-mecum précité et modifie certaines procédures existantes en application des dispositions afférentes à la nouvelle comptabilité⁹⁹. Celle-ci a été portée à la connaissance de la Cour des comptes en décembre 2013.

À l'instar du circuit traditionnel des paiements par l'intermédiaire du trésorier centralisateur, la Cour des comptes relève l'absence actuelle de procédures formalisées de contrôle pour les dépenses payées via les avances de fonds. Elle note néanmoins qu'une fiche de

⁹⁸ Voir le vade-mecum, p. 59.

⁹⁹ Décret du 20 décembre 2011 et arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 précités.

contrôle standardisée est utilisée pour attester de la réalisation des vérifications relatives à l'usage des avances de fonds.

7.2 Logiciel de gestion des comptes

Depuis 2009, une base de données, développée en interne à l'aide d'un logiciel standard, permet la gestion informatisée des comptes d'avances de fonds. Si la plupart des trésoriers décentralisés l'emploient, son utilisation, non obligatoire, n'est pas généralisée à l'ensemble du ministère¹⁰⁰.

La mise en œuvre de l'application, qui a fait l'objet d'améliorations depuis son implémentation¹⁰¹, influe positivement sur le niveau de contrôle interne grâce à l'automatisation de certains types de contrôles et d'alertes.

La Cour des comptes estime que ce programme présente néanmoins des points faibles qui compromettent la sécurité et l'exploitation des données. En effet, par essence, le logiciel utilisé n'offre pas une sécurisation optimale. La procédure non formalisée de gestion des accès, couplée à une maîtrise non partagée de l'outil, renforcent encore ce constat. Le fait d'en avoir confié le développement et la maintenance à une seule personne peut entraîner des risques quant à la pérennité de l'application. Le SGF a précisé lors de la phase contradictoire qu'une employée administrative a été engagée en mai 2013 afin d'assurer le transfert de connaissance et renforcer la maîtrise de l'outil. Il indique qu'à terme « *les logiciels développés en interne à la DGBF, mais ayant pris une importance stratégique pour le MCF comme celui de gestion des comptes pour les trésoriers décentralisés doivent naturellement être repris par l'ETNIC* ».

Tout comme pour l'application GCOM, la Cour des comptes relève les risques non maîtrisés de manipulation des fichiers de paiement. Transitant par un espace de stockage non sécurisé sur l'ordinateur du trésorier¹⁰², ceux-ci pourraient faire l'objet de modifications sans qu'aucune trace ne soit visible dans l'application. Vu l'absence de comparaison systématique entre les données relatives aux paiements répertoriées dans le programme de gestion, en ce compris les numéros de comptes bancaires, et les données relatives aux paiements définitifs, toute manipulation de cet ordre est non seulement possible, mais aussi difficilement détectable.

Lors de la phase contradictoire, l'administration a indiqué que chaque trésorier décentralisé effectue les paiements depuis son poste. Elle ne voit pas la faisabilité de l'instauration

¹⁰⁰ En novembre 2013, trois trésoriers décentralisés de la Communauté française travaillaient sur AS400, quatre utilisaient le GCOM et un autre employait l'application Gladis. Hormis pour les utilisateurs du GCOM, toutes les données sont réinjectées dans la base de données de la comptabilité décentralisée. En 2014, le logiciel a été généralisé à l'ensemble du MCF, à l'exception de trois trésoriers décentralisés de la DSL qui utilisent l'application Gladis.

¹⁰¹ À titre d'exemple, l'encodage de la demande d'avance de fonds s'effectue dorénavant dans le programme : des codes de blocage imposent un remplissage correct, les articles de base patrimoniaux et non patrimoniaux ne peuvent plus figurer sur le même formulaire de demande. En outre, les dates de début et de fin de fonction des trésoriers et ordonnateurs sont encodées de manière à pouvoir identifier à tout moment les personnes habilitées à signer les comptes rendus et pièces justificatives transmises à la Cour des comptes ainsi que les fonctionnaires généraux habilités à déléguer leurs pouvoirs.

¹⁰² Le protocole interbancaire généré par l'application s'enregistre sur le disque dur de l'ordinateur du comptable, où il est susceptible d'être modifié.

de ce contrôle complémentaire automatisé. La Cour des comptes prend acte que le risque est assumé par l'administration.

Enfin, d'un point de vue fonctionnel, le logiciel n'assure pas une gestion centralisée des bénéficiaires car chaque comptable dispose d'une liste qui lui est propre. Un même bénéficiaire peut donc être enregistré à plusieurs reprises et sous des dénominations différentes. Outre l'absence d'identifiant unique¹⁰³, ce type de configuration induit une inutile multiplication des enregistrements dans la base de données. Par ailleurs, le remplissage de différents champs est libre et ne fait pas l'objet d'une instruction commune et obligatoire. Dans la mesure où l'encodage est réalisé par une septantaine d'utilisateurs et sous leur seule responsabilité, la cohérence et la qualité des enregistrements en sont affectées. Ainsi, la Cour des comptes a constaté que certains champs demeurent parfois vides et que des erreurs d'encodage se sont produites. En l'état, l'exploitation des données stockées s'en trouve donc limitée, ce qui restreint les possibilités d'utilisation de l'outil pour la gestion ou le contrôle.

La Cour des comptes note néanmoins qu'une typologie des dépenses, qui permet de les classer selon leur nature et leur bénéficiaire, est dorénavant intégrée dans la base de données, comme le préconisait le service d'audit interne.

7.3 Efficacité des contrôles

7.3.1 Audit interne

En mars 2012, le service d'audit interne a publié un rapport relatif à l'analyse de la nature des dépenses réalisées par les trésoriers décentralisés.

Ce rapport a mis en exergue l'absence de typologie quant à la nature des dépenses et la communication peu explicite, voire absente, pour 40 % des opérations. Il a également conclu à l'absence de règles concernant les achats et le remboursement de frais aux membres du personnel, via les avances de fonds¹⁰⁴. Par ailleurs, les contrôles effectués ont démontré plusieurs cas de dépassement du plafond autorisé pour le paiement de subventions par avances de fonds¹⁰⁵.

Sur la base de ces constats, le service d'audit interne a formulé différentes recommandations.

¹⁰³ Lors de la phase contradictoire, l'administration a évoqué la possibilité d'utiliser le numéro de BCE/TVA ou le numéro de registre national enregistrés pour réaliser un rapprochement entre les mêmes bénéficiaires. La Cour relève que, étant parfois absents ou erronés (numéros fictifs), ces encodages ne peuvent constituer des identifiants uniques valables.

¹⁰⁴ Voir le rapport précité, p. 4. Le service d'audit interne a constaté que « les services peuvent utiliser, comme ils le souhaitent, les avances de fonds vu l'absence de règles et de contrôle tant pour les achats que pour le remboursement de frais. De plus, les services ne passent pas nécessairement par les services de support interne (DSL) ou externe (Etnic) pour réaliser leurs achats ou remboursement. Ces pratiques ne favorisent pas les achats groupés et peuvent être la cause d'abus et de dépenses inutiles. »

¹⁰⁵ Le paiement de subventions est autorisé en avance de fonds avec un plafond de 3.100 euros. Lors de sa mission, le service d'audit interne a constaté 598 opérations classées comme subventions supérieures à 3.100 euros. Par ailleurs, en cumulant les montants perçus par bénéficiaire de subventions en 2010, il a relevé que 436 bénéficiaires ont perçu des subventions pour plus de 3.100 euros.

7.3.2 Unité d'inspection de la DGBF

Instaurée en janvier 2011, l'unité de l'inspection des trésoriers décentralisés (UITD) a rédigé, en juin 2012, un premier rapport annuel de performance, qui relève les problèmes observés aux différents stades des processus afférents aux avances de fonds, depuis janvier 2011, et résume les principaux constats issus des contrôles effectués, pour l'essentiel, sur les comptes rendus de l'année 2010 et les pièces y relatives.

De manière non exhaustive, le rapport constate notamment :

- des difficultés d'identification de l'ordonnateur délégué réellement responsable ;
- des cas de non-respect du plafond global d'octroi des avances de fonds tel qu'établi dans le dispositif budgétaire annuel ;
- des cas de non-respect du seuil à partir duquel les demandes d'avances de fonds doivent être présentées à l'Inspection des finances¹⁰⁶ ;
- des cas de non-respect du principe d'avance de fonds (paiement de factures d'un montant supérieur à 5.500 euros) ;
- l'absence de pièces justificatives probantes originales ;
- des remboursements sur la base de souches de paiement par carte de crédit ou de souches TVA de restaurant ;
- des encaisses en espèces trop élevées ;
- des remboursements de frais de connexion ADSL et des acquisitions de licences informatiques en dehors des procédures internes applicables ;
- des paiements indus, des doubles paiements et des discordances entre les montants réellement payés et ceux indiqués sur les comptes rendus.

Le rapport conclut à la sous-utilisation du vade-mecum rédigé en 1999. S'appuyant sur ces constats et sur les recommandations de l'audit interne, l'unité de l'inspection des trésoriers décentralisés a pris diverses mesures d'encadrement¹⁰⁷. Le rapport de performance énonce les solutions apportées ou proposées et souligne les améliorations qui peuvent déjà être constatées, comme le respect des critères d'octroi des avances de fonds sur lesquels l'UITD assure un contrôle systématique.

7.3.3 Constats de la Cour des comptes

Dans la mesure où les comptes postérieurs à juin 2012, date de la communication du rapport de l'unité d'inspection, ne lui avaient pas encore été communiqués au moment de l'audit, la Cour des comptes n'a pas procédé à une analyse spécifique des comptes et pièces afférentes aux avances de fonds. Elle a principalement effectué une analyse des dispositions du décret budgétaire et des informations enregistrées jusqu'au 30 juin 2013 dans le programme de gestion de la comptabilité décentralisée¹⁰⁸. Quelques pièces justificatives ont également été examinées en fonction des constats dégagés à partir de l'exploitation de la base de données.

¹⁰⁶ Un plafond de 31.000 euros par trimestre et par article de base est autorisé par l'Inspection des finances sans justification préalable.

¹⁰⁷ Exemples : organisation d'un contrôle cyclique, permanence téléphonique, mise à disposition de FAQ sur l'intranet, adaptation du logiciel.

¹⁰⁸ Voir *Partie I*, point 7.2 *Logiciel de gestion des comptes*.

7.3.3.1 Évolutions

Par rapport aux constats formulés dans le rapport de performance de 2012, la Cour des comptes a pu noter les évolutions suivantes :

- le reversement des reliquats au budget des voies et moyens s'opère plus rapidement. Si 18 comptes n'avaient pas remboursé leurs reliquats dans les délais impartis pour les comptes 2010, cette situation ne concernait plus qu'un seul compte pour les comptes 2011 ;
- les encaisses en espèces restent très élevées. Pour 2012 et 2013, la base de données révèle une trentaine de retraits de 4.000 euros et plus pour alimenter les caisses ;
- en 2012, 320 paiements, pour un montant total de 273.993 euros, ont été effectués à destination de l'étranger via les avances de fonds. Bien que l'administration ait prohibé cette pratique, la base de données révèle que 283 paiements ont encore été réalisés de janvier à juin 2013 pour un montant total de 80.367 euros¹⁰⁹ ;
- l'encodage du type de dépense, nouvellement intégré dans la base de données, n'est pas systématique. Entre le 19 juillet 2012, date du premier enregistrement de ce type, et le 26 juin 2013, seuls 43,96 % des paiements (hors caisse) ont été codifiés¹¹⁰. Ces dépenses se répartissent comme suit.

Tableau 1 - Typologie et montants des dépenses codifiées

	Type de bénéficiaires	Montants enregistrés	En %
Secteur public	Autres administrations	15.811	3.4 %
Secteur non public	Secteur marchand (y compris avec participation publique)	443.708	94.5 %
	ASBL	1.260	0,3 %
	Particuliers	8.840	1,9 %
TOTAL		469.620	100 %

Les paiements codifiés concernent pour l'essentiel des dépenses à destination du secteur marchand et couvrent, en majorité, l'achat de matériel.

7.3.3.2 Paiements par carte de crédit

Les services de la Communauté française utilise une carte de crédit pour effectuer certains paiements. L'analyse de la base de données a ainsi révélé que des paiements, relatifs pour la plupart à des déplacements à l'étranger et des frais de représentation, ont été réalisés au moyen de cette carte de crédit¹¹¹. La Cour des comptes relève qu'aucune procédure écrite visant l'utilisation d'un tel mode paiement n'a été élaborée.

La Cour a constaté qu'entre le 16 janvier 2012 et le 13 juin 2013, 17 enregistrements afférents à cette carte de crédit ont été comptabilisés pour un montant total de 11.108 euros.

¹⁰⁹ Lors de la procédure contradictoire, l'UITD a précisé qu'elle rappelle continuellement cette règle aux services opérationnels et qu'une dérogation est accordée depuis 2013 à un trésorier décentralisé car ses paiements à l'étranger n'engendrent pas de paiement de TVA.

¹¹⁰ Pour les paiements effectués via la caisse, seuls 36 enregistrements sont associés à un type de dépenses.

¹¹¹ Le service d'audit interne a établi le même type de constat dans son rapport de 2012 *Analyse de la nature des dépenses réalisées par les comptes extraordinaires*, p. 13.

Elle a relevé que les pièces annexées aux comptes concernés ne comprennent que les relevés généraux fournis par l'organisme bancaire et ne sont pas accompagnées d'un justificatif original des dépenses effectuées. Elles n'incluent par ailleurs pas la justification du caractère professionnel des frais exposés et ne portent le plus souvent pas la trace de l'approbation de la dépense par la personne légalement désignée à cet effet¹¹². Quelques retraits en liquide ont également été identifiés.

Les pièces justificatives originales, qui n'étaient pas annexées aux comptes, ont été transmises à la Cour. Les documents fournis constituent des preuves d'achat, mais ne motivent pas toujours formellement le caractère professionnel des frais exposés. Il s'avère, par ailleurs, qu'une partie des montants payés via la carte de crédit a été remboursée au ministère, au motif qu'il s'agit de frais personnels ou de frais professionnels remboursés a posteriori par l'Agence Wallonie-Bruxelles international. Ces remboursements s'élèvent à 5.516 euros sur la période de janvier 2012 à mai 2013 et se réfèrent à des relevés bancaires établis de juillet 2011 à février 2012. Les pièces annexées au compte ne précisent cependant pas la nature et l'objet des dépenses auxquelles ces remboursements se rapportent. Un relevé des dépenses personnelles remboursées, appuyé par les extraits de compte relatifs aux versements effectués, a toutefois été communiqué à la Cour.

7.3.3.3 *Frais de représentation*

Les dépenses de représentation des fonctionnaires généraux non payées par carte de crédit sont généralement approuvées par le responsable légalement désigné. Seuls les frais de téléphonie d'un administrateur général font exception. Les pièces justificatives ne motivent cependant pas toujours suffisamment le caractère professionnel des dépenses qui ont trait aux frais de représentation.

7.3.3.4 *Plafond de dépenses*

Jusqu'en 2013, le plafond des dépenses par avances de fonds, déterminé par décret budgétaire, était communément fixé à 5.500 euros hors TVA pour le paiement des créances résultant de marchés. En 2013, ce plafond a été porté à 8.500 euros hors TVA¹¹³. Des dispositions dérogatoires permettent néanmoins d'effectuer des paiements au-delà du plafond précité, voire même en dehors de toute limitation de montant¹¹⁴. La limite de 8.500 euros hors TVA n'est, par exemple, pas applicable aux dépenses de consommation énergétique des institutions publiques de protection de la jeunesse.

¹¹² Sur les seize relevés examinés, un seul était approuvé.

¹¹³ L'article 10 du décret budgétaire 2013 dispose en effet que « les avances de fonds visées à l'article 11 peuvent servir à payer les rémunérations, les allocations et les indemnités de toutes espèces en faveur du personnel rétribué par la Communauté, les créances résultant de marchés n'excédant pas 8.500 euros hors TVA, y compris les acquisitions d'œuvres d'art, ainsi que les secours et les allocations à caractère social, et les subventions inférieures à 3.100 euros ».

¹¹⁴ Les articles 11, 12, 13 et 14 du décret budgétaire précité prévoient ces dérogations. Ainsi, par exemple, le trésorier décentralisé de l'audiovisuel et multimédia est autorisé à effectuer des paiements lors de missions à l'étranger dans le cadre de festivals et de marchés internationaux, dans la limite de 12.500 euros. Par ailleurs, le trésorier décentralisé de la direction générale de l'enseignement obligatoire est autorisé à payer au moyen des fonds avancés, l'intervention de la Communauté dans les frais de pension des enfants dont les parents n'ont pas de résidence fixe et confiés par leurs parents soit à un internat de l'enseignement officiel subventionné, soit à un internat de l'enseignement libre subventionné. En outre, il est autorisé à payer cette intervention sous forme d'avances trimestrielles.

Pour les années 2011, 2012 et 2013, sur la base des données enregistrées dans le programme informatique, la Cour des comptes a relevé onze dépenses dont le montant n'était pas conforme aux dispositions du décret budgétaire. Elle note également que, pour onze lignes de paiements, il a été impossible de vérifier le respect du plafond des dépenses car les paiements concernés globalisaient plusieurs factures.

Par ailleurs, la Cour des comptes constate que pour différents types de dépenses, les dispositions dérogatoires ne prévoient pas de plafond. L'essentiel de ces dépenses concernent la consommation énergétique dans les institutions publiques de protection de la jeunesse (IPPJ). La nature de ces achats, qui représentent, de janvier 2011 à juin 2013, un montant total de 907.505 euros¹¹⁵, s'avère pourtant peu conciliable avec le principe des avances de fonds.

La Cour des comptes liste ci-après les dépenses qui devraient être réalisées par le trésorier centralisateur.

7.3.3.5 Frais d'avocats et de justice

De nombreux honoraires d'avocats et des frais de justice sont payés par le trésorier décentralisé de la direction générale de l'audit, de la coordination et de l'appui. Pris individuellement, les montants sont inférieurs au plafond autorisé de 8.500 euros hors TVA, mais s'agissant de la « *gestion d'un contentieux ayant trait à des litiges généralement peu complexes ou engendrant des procédures répétitives ou similaires* », celles-ci devraient être mises en concurrence dans le respect de la circulaire de la Région wallonne et de la Communauté française du 5 décembre 2008, relative à l'application de la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics, aux services juridiques de conseil et de représentation devant les juridictions¹¹⁶. Dès la fin de l'année 2013, des listes d'avocats, désignés par le ministère à la suite d'un appel d'offres restreint, établies en fonction des différentes matières génératrices de litiges devaient être mises à disposition par le centre d'expertise juridique de la direction des affaires juridiques et contentieuses. Ce système remplacera le choix pratiqué jusqu'alors au sein d'une liste d'avocats antérieurement désignés par l'autorité ministérielle.

La Cour estime que ces dépenses s'inscrivent dans le cadre d'un marché public et qu'il n'y a pas lieu de déroger à leur paiement par le trésorier centralisateur.

7.3.3.6 Autres dépenses

Outre la consommation énergétique et les frais de justice, d'autres dépenses devraient être exclusivement payées par le trésorier centralisateur. Ainsi, par exemple, les assurances ou l'acquisition et l'entretien de vêtements de travail qui doivent faire l'objet de marchés globaux. La Cour des comptes attire également l'attention sur les locations de bâtiments et les leasings de véhicules ou de matériel, lesquels reposent sur un contrat impliquant des paiements récurrents qui, pour être payés par avances de fonds, ne peuvent dépasser annuellement le plafond autorisé de 8.500 euros.

Par ailleurs, la Cour des comptes a relevé que les avances de fonds servent occasionnellement à financer des cadeaux aux membres du personnel à l'occasion d'événements parti-

¹¹⁵ Article 10 du décret budgétaire de 2013.

¹¹⁶ Article 4.1.2, b, 1° et 2°.

culiers (naissance, pension, repas de service, décès, etc.). Les montants concernés varient entre 30 et 520 euros. Elle estime que de telles dépenses devraient être mise à la charge des crédits du service social et qu'en tout état de cause, elles devraient répondre à des règles préétablies et standardisées pour l'ensemble du personnel.

Lors de la phase contradictoire, l'administration a précisé que, pour divers types de biens évoqués, des marchés globaux avaient été conclus ou étaient en passe de l'être. Ainsi, l'achat de véhicules et de mazout de chauffage est actuellement globalisé dans le cadre de l'accord de coopération avec le SPW. La mise en œuvre de marchés groupés est en cours pour l'acquisition d'équipements de protection et pour la fourniture de divers services. Des réflexions sont, en outre, menées dans le cadre de groupes de travail pour poursuivre cette logique d'acquisitions groupées, notamment en matière de fournitures d'énergie électrique aux IPPJ. La Cour prend acte de ces nouveaux développements. Elle rappelle néanmoins la nécessité de mettre en œuvre des mesures efficaces de contrôle interne visant à vérifier que ces achats s'effectuent dans le circuit de paiement adéquat.

7.3.4 Recommandations

Le processus de contrôle actualisé mis en œuvre au sein du ministère insiste essentiellement sur la superposition de différents niveaux de contrôle a posteriori. Si certaines améliorations ont pu être observées suite aux mesures d'accompagnement adoptées, des erreurs et des faiblesses de contrôle interne subsistent. En tout état de cause, la Cour des comptes estime que seul un contrôle a priori efficace et renforcé pourra résoudre ces manquements.

Au vu des nombreux manquements constatés et des moyens consacrés par l'administration aux contrôles a posteriori, la Cour des comptes estime nécessaire de mener une réflexion quant à l'utilité de maintenir le nombre actuel de trésoriers décentralisés. Cette procédure particulière de paiement constitue une zone de risques qui pourrait être réduite en limitant le nombre de trésoriers et le type d'opérations qu'ils peuvent gérer. Vu l'allègement du circuit classique de paiement consécutif à la suppression du visa préalable de la Cour des comptes, elle considère que la dérogation au principe du paiement par le trésorier centralisateur ne se justifie plus que dans un nombre très limité de cas.

La Cour des comptes recommande de réexaminer la question des plafonds pour les dépenses relevant des dispositions dérogatoires du décret budgétaire : certaines dépenses ne sont pas plafonnées tandis que là où ils existent, les plafonds fixés demeurent élevés. Alors même que le processus de contrôle a priori présente des résultats insatisfaisants, les risques encourus sont d'autant plus importants.

Ensuite, pour garantir une information exhaustive et directe sur le type des dépenses payées par avances de fonds, la Cour des comptes estime qu'aucun paiement ne devrait pouvoir être effectué sans l'encodage de ce champ par le trésorier. De même, tout paiement devrait pouvoir être identifié individuellement dans la base de données. En conséquence, outre l'essentielle résorption des failles de sécurité, le programme et les instructions y afférentes devraient davantage garantir l'harmonisation et l'exhaustivité des données encodées en vue d'en permettre une exploitation efficace.

La Cour des comptes observe par ailleurs que plusieurs types de dépenses devraient être principalement payées par le trésorier centralisateur en raison de leur nature. Il en est ainsi

des contrats de fourniture d'électricité aux IPPJ, de l'achat de mazout de chauffage et du paiement des honoraires d'avocats.

Par ailleurs, la nécessité de recourir au système de paiement par carte de crédit doit être évaluée au regard des risques que comporte cette procédure particulière de dépenses. La Cour des comptes prend acte de la décision de désactiver immédiatement une carte de crédit utilisée jusqu'à présent.

Si l'utilisation d'une carte de crédit s'avérait néanmoins incontournable dans le futur, notamment pour effectuer des achats via internet, il conviendrait alors d'instaurer une procédure qui en réglerait précisément les modalités. En tout état de cause, aucune dépense personnelle ne pourrait être effectuée par ce biais. En ce qui concerne les pièces justificatives requises, les relevés généraux fournis par l'organisme bancaire doivent alors être accompagnés des preuves originales d'achat pour toute dépense effectuée.

En outre, la Cour des comptes rappelle que toute dépense, quel que soit son mode de paiement, doit être approuvée par la personne désignée en vertu des dispositions de l'arrêté relatif aux délégations. Les pièces justificatives doivent comporter une motivation explicite du caractère professionnel des dépenses exposées. Pour les frais de bouche, il convient de mentionner le nom et la fonction des convives présents et d'annexer le ticket de caisse ainsi que la souche TVA.

Enfin, de manière incidente, la Cour des comptes estime que les cadeaux au personnel devraient être mis à la charge des crédits du service social et que leur octroi devrait répondre à des règles préétablies et standardisées pour l'ensemble du personnel.

Lors de la phase contradictoire, l'administration a admis que l'avance de fonds a perdu de son fondement théorique avec la suppression du visa préalable de la Cour des comptes en 2012 puisque le délai n'est plus raccourci par ce biais. Elle indique cependant que des considérations de flux de dossiers sont à prendre en compte. Actuellement, environ 60.000 paiements transitent par le circuit classique et environ 63.000 paiements sont réalisés via les avances de fonds dans les services opérationnels. Selon l'administration, l'absorption du flux en circuit classique n'est pas envisageable sans renforcement des ressources humaines au SGBC. Chaque dossier, même minime, exige en effet l'élaboration d'un bordereau de liquidation et un engagement préalable.

Chapitre 8

Conclusions et recommandations

La gestion du cycle d'achat par les pouvoirs publics requiert la mise en place d'un système performant de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques des processus concernés.

Compte tenu de l'évolution des normes de contrôle prévues dans le cadre de la nouvelle comptabilité, la Cour des comptes a vérifié dans quelle mesure les risques inhérents au cycle des achats des biens meubles et des services sont couverts par les activités de contrôle interne organisées par le ministère de la Communauté française préalablement au paiement de ses dépenses.

Les activités de contrôle examinées visent l'environnement de contrôle, l'identification du besoin d'achat, l'engagement et la liquidation des dépenses, les modalités de paiement par le trésorier centralisateur et la gestion par avances de fonds.

Bien que la réflexion stratégique menée en Communauté française se soit concrétisée en différents projets, qui visent l'amélioration de certains aspects du processus, la Cour a constaté qu'une véritable politique structurée des achats n'a cependant pas été mise en place. Jusqu'en 2013, l'acquisition de biens et services se caractérise, à quelques exceptions près, par une importante décentralisation. L'organisation des achats se centralise davantage à partir de février 2014. Ainsi, pour une grande majorité des biens utiles au fonctionnement de l'administration, le recours aux centrales d'achat existantes devient obligatoire pour tous les services du ministère et les responsabilités sont plus précisément déterminées. Tous les responsables de chaque étape du processus ne sont cependant pas formellement et nominativement identifiés pour l'ensemble des achats.

La réflexion stratégique des responsables du MCF devrait se poursuivre, afin de définir les contours d'une politique d'achat globalisée fixant des objectifs prioritaires à l'échelle du ministère. La Cour recommande également de poursuivre la logique de centralisation de la fonction d'achat, tout au moins par grandes catégories de biens. Toutes les exceptions aux principes établis devront être formellement prévues et, le cas échéant, dûment motivées.

Quant à l'aspect informatique, les applications utilisées ne permettent pas une gestion intégrée et automatisée de l'intégralité du cycle pour l'ensemble du ministère. Il n'existe par ailleurs aucune base de données exploitable centralisant l'ensemble des bons de commande ou des factures, qui permettrait un suivi intégré et sécurisé des activités d'achat de l'ensemble du ministère ou des analyses de type prévisionnel.

Bien qu'une clarification du système de délégation soit en cours, le contrôle de l'habilitation de l'ordonnateur reste entravé par l'absence d'un référentiel complet et actualisé.

L'identification des intervenants dans le processus et de leurs responsabilités devra également être étendue à tous les types d'achat afin d'assurer une répartition définie et sans équivoque des compétences. À ce titre, un référentiel unique et mis à jour en temps utile facilitera la consultation des données. Un spécimen de signature devra par ailleurs être joint en vue de permettre un contrôle adapté lors de l'octroi du visa d'engagement par l'unité de contrôle des engagements et au moment de la validation de la liquidation par l'unité de contrôle des liquidations avant mise en paiement des factures.

La Cour des comptes a constaté que le ministère ne procède pas à une analyse systématique, consolidée et formelle des besoins des différents services. La décentralisation de la fonction d'achat, couplée à l'absence d'un outil informatique intégré, ne favorise d'ailleurs pas cet exercice. En outre, l'absence d'un inventaire complet et fiable ne permet pas de définir avec précision les besoins d'acquisition et de renouvellement. Au vu des derniers développements communiqués à la Cour, celle-ci estime que les conditions d'analyse des besoins du ministère devraient s'améliorer. Une analyse objective et transversale des besoins constitue néanmoins le fondement d'un plan d'achat globalisé dont le ministère devrait se doter dans les meilleurs délais, en vue de garantir une répartition efficace et raisonnée des crédits.

De manière globale, la Cour des comptes relève l'insuffisance des procédures documentées liées au processus d'achat. En particulier, les mesures afférentes au contrôle interne ne sont pas suffisamment formalisées et détaillées. Elle recommande de mettre en œuvre des processus de nature à s'assurer que les achats s'effectuent dans les circuits autorisés et définis et respectent les procédures prévues.

Lors de l'examen d'un échantillon de dossiers d'engagement et de liquidation, la Cour des comptes a relevé quelques manquements au principe de l'engagement préalable ou dans la production des pièces justificatives requises. L'absence de traces de contrôle distinctives, systématiques et formellement définies, ne permet pas d'établir, de manière claire et univoque, quelles vérifications ont effectivement été réalisées par les différents intervenants.

La Cour des comptes recommande d'élaborer et de diffuser une documentation complète et actualisée des procédures à respecter. Celles-ci incluront le détail des vérifications à effectuer, ainsi que des listes de vérification des contrôles en conformité avec les dispositions de l'arrêté relatif au contrôle interne, entré en vigueur le 19 décembre 2013. Elles prévoiront les marques ou documents à produire, pour attester la réalisation des vérifications par chaque niveau de contrôle. L'identité de chaque intervenant devra être distinctement observable et son habilitation vérifiable.

La Cour des comptes insiste plus spécifiquement sur les contrôles que doit opérer l'ordonnateur, qui assume la mission de constater les droits tant en recettes qu'en dépenses. Des règles harmonisées devront s'appliquer à l'ensemble du ministère et viser une responsabilisation accrue des ordonnateurs.

Lors de la phase du paiement, les risques de manipulation des fichiers demeurent insuffisamment maîtrisés. Des contrôles complémentaires automatisés devraient être instaurés, tant pour le circuit classique que pour les avances de fonds. En outre, le dispositif de mesures mis en place demeure insuffisant pour assurer le respect effectif des échéances légalement

prévues et écarter tout risque de double paiement et de paiements erronés. La Communauté française devra se doter des procédures et outils adéquats en vue de pallier les carences identifiées à ce stade. L'enregistrement de chaque bénéficiaire au niveau de l'application comptable devra notamment comporter un identifiant unique, pour écarter toute possibilité d'enregistrements multiples, y compris sous des dénominations différentes.

Par rapport au circuit classique des dépenses, les achats par avances de fonds se caractérisent par un seul niveau de contrôle préalable, sous la responsabilité de l'ordonnateur, et une superposition de contrôles a posteriori opérés par divers responsables. Les analyses globalisées récemment effectuées, en interne, par l'unité d'inspection des trésoriers décentralisés et le service d'audit interne, ont conclu à des manquements importants, dans le processus ainsi que dans la tenue des comptes et des pièces justificatives. La Cour des comptes a relevé des erreurs similaires et souligne, de manière plus générale, certaines carences du dispositif susceptibles de nuire à la bonne gestion. Les plafonds fixés autorisent ainsi des paiements aux montants relativement élevés et certaines dispositions dérogatoires valident même, parfois, l'absence de plafond. Plusieurs types de dépenses devraient, en outre, être principalement payées par le trésorier centralisateur.

Plus fondamentalement encore, la spécificité même de l'avance de fonds tend à perdre sa raison d'être depuis la suppression du visa préalable de la Cour des comptes. En conséquence, la Cour estime que le paiement sur avances de fonds ne se justifie plus que dans un nombre très limité de cas.

Ne disposant pas de la maîtrise sur l'achat de matériel informatique, l'administration a développé en interne des applicatifs spécifiques pour pallier l'absence de fonctionnalités informatiques modernes, notamment dans le système GCOM. Même s'ils apportent une réponse pratique et peu onéreuse à certaines problématiques, ils ne suffisent cependant pas à garantir un niveau de sécurité et de contrôle suffisant.

La mise en œuvre d'une nouvelle application informatique permettant d'assurer la gestion de l'ensemble du processus des achats pourrait avantageusement accroître le niveau de contrôle interne et répondre à différentes lacunes constatées en instaurant des vérifications automatisées. Les différentes opérations d'approbation et de validation prévues légalement devront être intégrées au logiciel. À cet effet, un système de gestion intégré présenterait de nombreux avantages en termes d'intégrité, de traçabilité et d'actualité des données. Il permettrait par ailleurs l'élaboration rapide de rapports et statistiques diverses.

La Cour des comptes recommande une mise en œuvre rapide de ce nouveau système informatique et l'administration se montre en faveur de son développement. Dans un souci d'efficacité, les développements recommandés par la Cour devront s'intégrer dans l'outil qui accompagnera la mise en œuvre de la nouvelle comptabilité. Un calendrier précis devrait être fixé et un financement adéquat devrait être prévu afin de faire aboutir ce projet dans les meilleurs délais. Dans l'intervalle, il appartient au ministère de la Communauté française de mettre en place ou d'adapter ses procédures en vue d'assurer un niveau de contrôle interne plus performant et d'améliorer l'efficacité du processus d'achat.

Par ailleurs, l'outil étant développé pour assurer un suivi des délais de traitement et des dates d'échéance, une exploitation statistique des données encodées en vue d'effectuer un suivi des achats est difficilement praticable.

L'administration s'est engagée à prendre diverses mesures pour donner suite aux recommandations de la Cour des comptes. Certaines procédures et pratiques de contrôle interne ont déjà été adaptées ou sont en voie de l'être. Une réflexion a également été entamée afin de réduire les risques de manipulation des fichiers lors de la phase de paiement. Le détail de ces engagements et des actions déjà entreprises figure dans le texte du rapport.

Dans leur réponse conjointe, le ministre-président et le ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative du gouvernement de la Communauté française ont indiqué que les travaux d'audit de la Cour des comptes étaient intervenus durant une période de transition majeure pour les services concernés par le processus audité. Par ailleurs, ils se disent persuadés qu'un des effets immédiats d'une nouvelle application de gestion comptable induira de facto un renforcement du contrôle interne mais ils soulignent qu'entretemps les outils de gestion développés en interne ont toujours assuré, dans la pratique, un respect des exigences requises.

Gestion des inventaires physiques des biens meubles au sein du ministère de la Communauté française

PARTIE



Chapitre 1

Définitions et critères d'appréciation

L'inventaire physique consiste en un recensement exhaustif de tous les biens appartenant à une entité déterminée ou situés en un lieu déterminé. Le document d'inventaire fait état des avoirs et sert de base à toute opération de dénombrement visant à s'assurer périodiquement de leur présence effective. La réalisation de l'inventaire constitue donc un processus de contrôle interne qui contribue à la protection et à la bonne gestion des biens.

L'inventaire physique doit inclure tant les biens patrimoniaux qui feront l'objet d'une valorisation actualisée dans l'inventaire comptable que les biens non patrimoniaux qui présentent un risque en termes de conservation. De manière générale, l'ensemble des biens dont il convient d'assurer la gestion et la protection doit être répertorié. À ce titre, les biens de valeur, transportables, échangeables ou convoités sont particulièrement vulnérables et nécessitent donc un suivi approprié. Les biens consommables de l'administration ne sont pas visés par le présent audit car ils relèvent de la gestion des stocks.

Dans le cadre de la nouvelle comptabilité, l'inventaire physique représentera par ailleurs un outil essentiel : il constituera l'instrument de contrôle permettant de vérifier la fiabilité du système d'inventaire qui doit être mis en place au niveau comptable. Dans cette perspective, il est nécessaire de disposer d'un inventaire physique fiable et exhaustif du patrimoine permettant d'établir les rapprochements idoines avec les données comptables.

1.1 Sécurisation des biens

Afin de déterminer si l'inventaire mis en place constitue un réel instrument de contrôle permettant d'assurer la protection des biens meubles, les critères suivants sont notamment examinés.

1.1.1 Identification univoque des biens repris à l'inventaire

Les données enregistrées doivent permettre d'identifier chaque bien de manière certaine et individuelle. À ce titre, une numérotation unique et continue est recommandée afin de détecter plus aisément les doublons et les manquants et, de la sorte, faciliter la mise en œuvre du contrôle interne. L'application, sur les biens, de codes-barres se référant au numéro ainsi attribué simplifie également l'identification et réduit le risque d'erreurs ou d'abus.

1.1.2 Localisation des biens

Le document d'inventaire doit spécifier la localisation des biens pour constituer un véritable instrument de contrôle interne. Cette mention doit pouvoir régulièrement être mise à jour afin de rendre compte des déplacements effectués. Dans le cas des biens mis à disposition, le dépositaire doit pouvoir être formellement identifié.

1.1.3 Déclassement des biens

Les biens déclassés, volés ou perdus doivent être sortis de l'inventaire. Un recensement individualisé et motivé des déclassements doit pouvoir être produit.

1.1.4 Organisation de contrôles afin d'attester la présence des biens

La mise en œuvre de contrôles physiques systématiques, à tout le moins une fois par an, constitue une condition essentielle pour assurer l'exhaustivité, la fiabilité et l'actualisation de l'inventaire. L'apposition, sur les biens, de codes-barres pouvant être scannés facilite le travail de vérification.

1.1.5 Adéquation de l'outil utilisé

L'outil utilisé pour établir l'inventaire doit assurer une protection adéquate des données. Les fichiers doivent être sécurisés et leur consultation doit être limitée au personnel autorisé.

Outre l'inventorisation, d'autres dispositions spécifiques doivent être prises pour assurer la conservation des biens (instructions liées au stockage, règles contre l'usage impropre, etc.). Le rapport d'audit relève et analyse les principales mesures formellement établies en la matière au sein du ministère.

1.2 Contrôle de l'inventaire des valeurs

Actuellement, les inventaires des valeurs repris dans les comptes des variations du patrimoine établis par la Communauté française ne font pas l'objet de rapprochement avec les inventaires physiques. Le compte des variations du patrimoine est élaboré sur la base des ordonnances d'imputation et expose, sur une base annuelle, les modifications de l'actif et du passif en fonction de la nature des biens. Les biens patrimoniaux y sont repris à leur valeur d'acquisition et aucun amortissement n'est appliqué. De même, le déclassement des biens ne donne lieu à aucune adaptation systématique de valeur. Ainsi conçu, ce compte n'offre donc pas une image fidèle et actualisée de la valeur du patrimoine du ministère. Il est à noter, par ailleurs, qu'au moment de l'audit, le dernier compte des variations du patrimoine transmis à la Cour des comptes se rapportait à l'année budgétaire 2004.

Dans le cadre de la nouvelle comptabilité, en application de l'article 34 du décret du 20 décembre 2011 précité et de l'article 5 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 qui fixe le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune, les services du gouvernement de la Communauté française devront procéder, au moins une fois en fin d'exercice, 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 leurs dettes, obligations et engagements, ainsi que de leur patrimoine net¹¹⁷. Cet inventaire sera ordonné de la même manière que le plan

¹¹⁷ L'article 67 du décret du 20 décembre 2011 stipule que « Les biens meubles complètement amortis en comptabilité générale continuent de figurer, avec une valeur nulle, à l'inventaire visé à l'article 34 tant qu'ils sont encore utilement affectés aux activités d'intérêt général ou de service public et, dans le cas inverse, tant qu'ils ne sont pas réalisés financièrement, cédés à titre gratuit ou mis au rebut. » Les biens qui sont déclarés désaffectés doivent être aliénés selon les modalités de l'article 66 du décret du 20 décembre 2011 et des articles 43 à 46 de l'arrêté du 13 décembre 2012.

comptable normalisé. Les comptes seront mis en concordance avec les données de l'inventaire, avant l'établissement du compte général.

L'exposé des motifs afférent à cette disposition précise que l'établissement de l'inventaire comporte deux phases ; d'une part, l'inventaire physique, qui est le recensement exhaustif des éléments du patrimoine ainsi que des droits et engagements hors bilan, et d'autre part, l'évaluation de tous les éléments recensés dans l'inventaire physique.

Pour rappel, cette disposition prescrivant la mise en concordance de l'inventaire physique avec les comptes de la comptabilité générale demeure suspendue pour l'exercice 2014.

Compte tenu des éléments précités et dans la perspective d'élaborer le bilan initial prévu par les nouvelles normes comptables, l'audit vise à déterminer si les inventaires physiques, et, plus particulièrement, les données qui y sont consignées pourront constituer une base pertinente pour opérer une valorisation actualisée du patrimoine du ministère et permettre les vérifications prévues par les nouvelles règles de comptabilité.

Pratiquement, les questions relatives à la valorisation et au rapprochement avec l'inventaire comptable nécessitent de déterminer si les inventaires physiques existants comportent des données valorisées à un moment déterminé ou, à tout le moins, des informations qui permettent d'assurer une réconciliation avec des données chiffrées¹¹⁸.

¹¹⁸ Cette réconciliation pourrait notamment s'opérer sur la base des numéros de facture ou encore de données budgétaires.

Chapitre 2

Règles et procédures relatives à l'inventaire

2.1 Biens à porter à l'inventaire physique

La nature des biens qui doivent être portés à l'inventaire physique ne fait pas l'objet d'une définition univoque et partagée.

La réglementation apporte peu de précisions en la matière. Les dispositions afférentes aux lois coordonnées le 17 juillet 1991 sur la comptabilité de l'État visent, sans autre explication, un « *inventaire descriptif du mobilier* ». Les nouvelles règles comptables prévoient, quant à elles, « *un recensement exhaustif des éléments du patrimoine ainsi que des droits et engagements hors bilan* ». Cependant, aucune disposition ne circonscrit spécifiquement les caractéristiques des biens qui doivent être considérés comme des actifs immobilisés.

Au sein du ministère, aucune règle particulière n'est établie. L'administration fait communément référence aux biens dits patrimoniaux, qui sont notamment comptabilisés en comptabilité patrimoniale. Le vade-mecum relatif à la comptabilité des avances de fonds mentionne d'ailleurs que le registre d'inventaire comprend l'ensemble des biens achetés sur les crédits inscrits aux allocations de base patrimoniales¹¹⁹. Les biens patrimoniaux y sont définis comme les biens durables¹²⁰ appartenant au ministère et dont la durée normale d'utilisation est estimée supérieure à un an.

Le périmètre de ces biens patrimoniaux n'est cependant pas précisément circonscrit car la définition qui en est donnée ne permet pas de juger, de manière univoque et objective, du caractère patrimonial d'un bien. L'imprécision des critères conduit, dans certains cas, à des interprétations divergentes. L'examen des comptes fait d'ailleurs apparaître qu'un même type de bien peut être considéré tantôt comme patrimonial, tantôt comme une dépense de fonctionnement¹²¹. Les dispositions d'exécution relatives à la mise en œuvre de la nouvelle comptabilité publique devront proposer des définitions exemptes d'ambiguïtés.

Les biens patrimoniaux correspondant aux biens meubles visés par le présent audit sont plus spécifiquement acquis sur les crédits relevant du groupe 74 de la classification économique SEC95. Ces crédits couvrent les acquisitions de biens d'investissement hors terrains, bâtiments, travaux routiers et hydrauliques¹²². À titre indicatif, le montant global des achats

¹¹⁹ Ces allocations patrimoniales débutent par le chiffre 7 et font partie du groupe des dépenses de capital dans la classification économique, à savoir les dépenses d'investissement.

¹²⁰ En d'autres termes, il s'agit des biens non sujets à dépréciation rapide tels que les véhicules, le mobilier, le matériel informatique, etc.

¹²¹ À titre d'exemple, les téléphones portables sont considérés, selon les services, comme un achat patrimonial ou comme une dépense de fonctionnement.

¹²² Ce groupe intègre également les biens incorporels.

réalisés sous le code économique 74 au cours de l'année budgétaire 2012 s'élève à plus de 5,6 millions d'euros.

Les biens non patrimoniaux ne sont jamais expressément visés par les règles édictées en matière d'inventaire. Certains requièrent néanmoins d'être inventoriés en raison de leur caractère sensible ou afin d'en assurer une gestion adéquate. Il convient de mener en ce sens une réflexion spécifique. Celle-ci dépendra notamment de la définition des biens à porter à l'actif, laquelle n'est, à ce jour, pas encore précisément établie par les nouvelles normes comptables.

2.2 Processus d'inventorisation et de déclassement

Le ministère de la Communauté française n'a pas établi de règles écrites s'appliquant transversalement à l'ensemble de ses services et de ses avoirs. Aucune procédure ne définit précisément le processus d'inventorisation à mettre en œuvre, ni les responsabilités respectives des collaborateurs y prenant part. Plus fondamentalement, il n'existe pas d'instructions générales stipulant l'obligation d'établir un inventaire.

La seule référence récente à l'inventaire, relevée lors des travaux d'audit, concerne les biens acquis par avances de fonds. Le vade-mecum relatif à la comptabilité des fonds avancés établi en 1999 présente ainsi un modèle de registre d'inventaire visant à répertorier les biens patrimoniaux. La Cour fait cependant remarquer que les instructions y afférentes demeurent trop imprécises et incomplètes pour procéder à une inventorisation adéquate. Elles se révèlent par ailleurs inappliquées ; aucun des services rencontrés lors des travaux d'audit ne s'y étant conformé.

En ce qui concerne le déclassement, le ministère n'a élaboré et diffusé aucune procédure générale applicable à l'ensemble de ses services et proposant une marche à suivre concrète.

Dans les administrations générales et leurs services, les travaux d'audit n'ont révélé qu'une seule procédure spécifique applicable au déclassement dont le périmètre est limité aux biens meubles usagés des centres sportifs, des bureaux provinciaux et du dépôt provincial de matériel relevant de la direction générale du sport¹²³.

L'absence de procédures et d'instructions détaillées et communes à l'ensemble du ministère conduit, tel que démontré dans les prochains chapitres, au développement de pratiques hétéroclites, voire à l'absence d'inventorisation.

2.3 Recommandations

Afin d'assurer un contrôle interne efficace, la Cour des comptes recommande d'établir des procédures concrètes et uniformisées permettant de gérer, dans le respect des dispositions liées à la nouvelle comptabilité, tant le processus d'inventorisation des biens que leur déclassement. Ces procédures doivent préciser le processus et les responsabilités respectives. Les fonctions liées à l'inventorisation et au déclassement doivent notamment être

¹²³ Circulaire communiquée en février 2002 aux directeurs des centres sportifs et aux inspecteurs des bureaux provinciaux.

distinctes des fonctions liées à l'achat des biens, ainsi qu'à la comptabilisation ou à la liquidation des dépenses. Par ailleurs, les modalités pratiques de déclassement doivent inclure l'établissement de pièces justificatives attestant précisément les déclassements effectués et leurs motifs.

L'ensemble de ces procédures devra être approuvé par les plus hautes autorités du ministère et diffusé aux collaborateurs concernés. Leur mise en œuvre devra par ailleurs faire l'objet de contrôles réguliers.

En outre, les caractéristiques des biens à inventorier devront être davantage circonscrites afin d'assurer une définition univoque des biens concernés. À ce titre, la notion d'immobilisation corporelle devrait être précisée dans les mesures d'exécution des nouvelles dispositions comptables. La Cour rappelle par ailleurs que, dans une optique de contrôle interne, l'inventaire des biens physiques doit intégrer les éléments non patrimoniaux requérant une protection particulière et/ou une gestion spécifique.

Dans l'annexe à la réponse ministérielle conjointe du 30 septembre 2014, l'administration a indiqué que de nouvelles règles seront édictées pour la gestion du patrimoine mobilier. Pour le déclassement des véhicules et du mobilier, outre sa mise en œuvre via *Fin shop*¹²⁴, d'autres procédures seront précisées dans une circulaire applicable à l'ensemble des services du ministère. La procédure de déclassement des véhicules sera par ailleurs annexée au projet de nouvelle circulaire relatif à l'utilisation et au contrôle des véhicules qui sera présenté au comité de direction en octobre 2014.

En ce qui concerne la notion d'immobilisation corporelle, l'administration confirme que des règles communes seront fixées pour l'ensemble du MCF, en exécution des nouvelles règles de comptabilité. L'administration fait remarquer à cet égard que la Commission de la comptabilité publique¹²⁵, qui est notamment chargée des questions relatives à l'inventaire et aux règles d'évaluation particulières, ne s'est pas encore réunie¹²⁶. Dans l'attente de ces règles, l'administration relève que l'imputation budgétaire à charge d'un article de type 12 ou 74 peut être déterminée par rapport aux nouvelles règles du SEC 2010 sur la formation brute de capital fixe. Sur ce point, une circulaire du ministre du budget du précédent gouvernement sera diffusée par la DGBF avec une note d'accompagnement.

¹²⁴ *Fin Shop* est le centre de vente des biens meubles du service public fédéral des finances, anciennement bureau des domaines. Il fait partie de l'administration de la documentation patrimoniale et, plus particulièrement, des services patrimoniaux.

¹²⁵ La Commission de la comptabilité publique a été créée par la loi du 18 janvier 2010 modifiant la loi du 16 mai 2003. Cependant, à ce jour, aucun arrêté d'exécution n'en a désigné les membres.

¹²⁶ Au sein de cette Commission de la comptabilité publique, une section composée d'experts devrait être chargée de l'examen technique des questions relatives à l'inventaire et aux règles d'évaluation.

Chapitre 3

Structure globale de l'inventaire au sein du ministère

3.1 Caractéristiques générales de l'inventaire

Le ministère de la Communauté française ne dispose pas d'un inventaire physique unique et centralisé de l'ensemble de ses biens meubles. Des inventaires particuliers sont établis par différents services administratifs, mais ils ne couvrent que partiellement et de manière très hétérogène les avoirs concernés ; ils recensent, selon les cas, une ou plusieurs catégorie(s) de biens et concernent des acquisitions détenues, à des niveaux divers, tantôt par une ou des entité(s) déterminée(s), tantôt par l'ensemble du ministère.

La Cour des comptes souligne que l'ensemble de ces inventaires partiels ne peuvent constituer un inventaire complet de la totalité des avoirs mobiliers du ministère : elle a relevé que certains types de biens, y compris patrimoniaux, ne sont en effet répertoriés dans aucun inventaire.

3.2 Structure et couverture des inventaires partiels identifiés

Le ministère ne détient pas de version consolidée de l'ensemble des inventaires partiels. De même, il n'existe aucun recensement des inventaires réalisés. Si les travaux d'audit ont été menés de façon à identifier la majeure partie des registres afférents aux biens meubles, la Cour des comptes ne peut garantir les avoir détectés de manière exhaustive. Par ailleurs, leur caractère très hétérogène ne permet pas d'en établir une typologie précisément délimitée. Les travaux d'audit ont néanmoins permis de dresser un état des lieux général de l'inventorisation au sein du ministère de la Communauté française selon les catégories de biens reprises ci-après.

3.2.1 Biens destinés au fonctionnement de l'administration

3.2.1.1 Mobilier

Seuls le mobilier et le matériel de bureau acquis par avances de fonds font l'objet d'un recensement systématique. Le programme informatique utilisé depuis 2009 pour la gestion de la comptabilité extraordinaire¹²⁷ permet de produire, de manière centralisée et pour l'ensemble des services du ministère de la Communauté française, un relevé de tous les biens

¹²⁷ Voir *Partie I*, point 7.2 *Logiciel de gestion des comptes*. Ce logiciel permet de gérer les opérations en rapport avec la comptabilité des avances de fonds (encodage et réalisation des paiements, gestion des bénéficiaires, gestion de la caisse, etc.).

acquis, par avance de fonds, sur une allocation de base de type patrimonial. Pour l'année budgétaire 2012, moins de 25 % des dépenses patrimoniales afférentes au code économique 74 ont été effectuées dans le cadre d'avances de fonds.

Les achats effectués en dehors des avances de fonds, c'est-à-dire transitant par le comptable centralisateur, ne sont généralement pas répertoriés¹²⁸. L'administration conserve les dossiers liés aux marchés mais n'établit, sur cette base, aucun relevé spécifique des biens concernés.

3.2.1.2 *Matériel informatique*

La responsabilité de la fourniture et de l'inventaire du matériel informatique est expressément dévolue à l'Etnic¹²⁹ et ne relève donc pas du ministère.

La fourniture de matériel ou de services informatiques s'inscrit cependant dans le cadre d'une centrale de marchés et, dans sa majeure partie, le matériel fait l'objet d'une location opérationnelle. Mis à disposition de l'administration de la Communauté française, il doit néanmoins être restitué au bailleur à l'issue du contrat. Ceci présente un risque particulier puisque toute perte ou dégradation devra nécessairement être compensée financièrement.

Depuis 2011, le logiciel de gestion Pytheas assure un inventaire du parc informatique mis à la disposition des services de la Communauté française. Les coordonnées de chaque dépositaire et la description du matériel qui lui est attribué sont précisément enregistrés. Chaque bien est répertorié de manière univoque au moyen d'un numéro d'identification unique. Un code-barres reprenant celui-ci est par ailleurs apposé sur le matériel.

L'Etnic se charge d'effectuer des contrôles réguliers. Des tests vérifient la connexion du matériel au réseau pendant une période déterminée et des contrôles par sondage sont réalisés auprès des utilisateurs afin qu'ils attestent la présence des biens en communiquant les données qui y sont apposées. Il est à noter que le déclassement du matériel est également pris en charge par les services de l'Etnic.

À l'issue de l'opération de récupération du matériel effectuée dans le cadre du remplacement du parc informatique réalisée en 2012 (projet NEO 2), plusieurs biens faisaient défaut, dont notamment 135 ordinateurs portables et 36 ordinateurs fixes¹³⁰.

Afin de sécuriser davantage le matériel, des mesures ont été prises en vue d'assurer une remise systématique et immédiate des ordinateurs portables lors des fins de fonction. L'enregistrement dans Pytheas, couplé à la mesure précitée, devrait réduire, à l'avenir, les risques de manquants.

¹²⁸ Il existe cependant des exceptions : par exemple, trois comptables disposent d'un logiciel spécifique qui répertorie tant les biens achetés par visa que ceux acquis par avances de fonds.

¹²⁹ Voir l'article 3 du décret du 27 mars 2002 portant création de l'Entreprise publique des technologies nouvelles de l'information et de la communication de la Communauté française.

¹³⁰ D'après le dossier de clôture de location des PCs NEO 1, établi conjointement par l'Etnic et la société Econocom le 17 juillet 2012, il manquait réellement 135 ordinateurs portables, 36 ordinateurs fixes, 510 claviers, 494 souris, 455 transformateurs, 193 câbles de sécurité, 228 stations d'accueil, 350 paires de haut-parleurs, 38 câbles vidéo/USB, 4.850 manuels 1 CDs et 401 batteries diagnostiquées comme étant hors service.

Si l'Etnic est responsable de la tenue de l'inventaire, il revient au ministère de la Communauté française de s'assurer de l'efficacité des mesures de contrôle et de prendre les dispositions nécessaires pour rechercher les biens manquants dans ses services. Ceci suppose une collaboration étroite entre les deux entités concernées et nécessiterait, plus spécifiquement, une communication systématique et structurée des résultats des contrôles effectués par l'Etnic. Tout au moins, dans le cadre de la politique de sécurité établie conjointement par l'Etnic et le ministère, les responsabilités des deux parties en matière de contrôle devraient être précisées, notamment pour ce qui concerne la recherche des biens manquants.

Par ailleurs, la Cour des comptes a relevé que du matériel informatique peut, en dérogation au principe d'exclusivité de l'Etnic, être acquis par le biais d'autres prestataires¹³¹. Elle a constaté que, dans ces cas, aucune inventurisation systématique de ce type de bien n'est alors assurée. L'administration a néanmoins indiqué que, depuis peu, l'Etnic tient un inventaire des acquisitions dont elle a connaissance. Celles-ci sont inventurées dans la base de données Pytheas avec un indicatif particulier permettant de les différencier du matériel mis à disposition par l'Etnic.

Il convient par ailleurs de noter que la DSL tient un inventaire spécifique des télécopieurs et un inventaire des photocopieuses dont elle gère le leasing.

3.2.1.3 *Téléphonie*

Le matériel de téléphonie fixe est inventuré au travers du logiciel Pytheas mis en place par l'Etnic. Les téléphones mobiles acquis par la DSL sont répertoriés dans un inventaire spécifique. Le fichier compte un peu plus de 500 mobiles¹³² et comporte également des GPS, des modems USB et des kits mains libres mis à disposition d'agents du ministère.

Par contre, les données relatives aux appareils de téléphonie mobile acquis sur les crédits propres des services fonctionnels ne sont pas centralisées¹³³.

La circulaire du 25 octobre 2012¹³⁴ précise les conditions d'utilisation des téléphones mobiles. Elle détaille, notamment, les actions à entreprendre en cas de dégât, perte ou de vol et prévoit, par ailleurs, qu'une réparation équivalent au coût du mobile pourra être exigée de l'utilisateur selon le degré de la faute constatée.

3.2.1.4 *Parc automobile*

La direction du support logistique établit un inventaire centralisé du parc automobile utilisé par les différents services de la Communauté française. Cet inventaire n'est cependant pas complet puisque les véhicules de quelques entités administratives déterminées n'y sont

¹³¹ Voir les décisions du comité de direction du 22 février 2010 et du 20 février 2012.

¹³² Dans la mesure où le registre comporte des téléphones déclassés, ce chiffre ne correspond pas au nombre de téléphones effectivement utilisés.

¹³³ Compte tenu de cette décentralisation, le nombre de ces téléphones mobiles n'a pu être déterminé lors des travaux d'audit. Il a néanmoins été établi que le ministère comptait, au total, fin 2012, quelque 2090 abonnements de téléphonie mobile. Ce chiffre ne correspond cependant pas au nombre total d'appareils mis à disposition puisque certains agents bénéficient d'un abonnement tout en faisant usage de leur propre mobile.

¹³⁴ Circulaire du 25 octobre 2012 relative à la mise à disposition de téléphones mobiles et à la prise en charge des frais de communication par le ministère de la Communauté française.

pas répertoriés¹³⁵. Par ailleurs, les véhicules mis à disposition d'organismes extérieurs n'y sont pas enregistrés¹³⁶.

3.2.2 Biens mis à disposition d'organismes externes

Le budget de la Communauté française comporte différentes allocations de base à partir desquelles le ministère peut acquérir des biens afin de les mettre à disposition d'organismes extérieurs. Propriétés du ministère, ces biens font l'objet de prêts ponctuels ou sont mis à la disposition d'entités externes pour une durée indéterminée.

La Cour des comptes a constaté que tous les centres de prêt examinés disposent d'un inventaire des biens prêtés. À l'inverse, les inventaires des biens mis à disposition à durée indéterminée ne sont pas systématiquement établis¹³⁷.

3.2.3 Recommandations

La Cour des comptes recommande que l'inventaire physique assure une couverture complète de l'ensemble des biens patrimoniaux et comprenne également les biens non patrimoniaux qui présentent un risque particulier quant à leur conservation. L'inventaire, constitué de registres partiels, devrait être consolidé au niveau central. Un système d'inventaire centralisé permettrait toutefois d'éviter toute double comptabilisation et apporterait de meilleures garanties en matière de contrôle interne. Il serait également plus efficient et porteur d'économies d'échelle.

Si la responsabilité de l'inventaire du matériel informatique incombe à l'Etnic, il convient néanmoins de formaliser davantage la collaboration de ce dernier avec le ministère en vue d'identifier précisément les responsabilités des deux parties en matière de contrôle ainsi qu'au niveau de la recherche des biens manquants. Par ailleurs, une procédure permettant de répertorier systématiquement l'ensemble des biens acquis en dérogation au principe d'exclusivité de l'Etnic devra être instaurée.

Dans l'annexe à la réponse ministérielle conjointe du 30 septembre 2014, l'administration a signalé que l'inventaire du parc automobile tenu par la DSL comporte désormais l'ensemble des véhicules du MCF, en ce compris ceux des services décentralisés ainsi que les véhicules acquis par les écoles de la Communauté française. Il comprendra aussi prochainement les véhicules des maisons de justice. L'administration souligne que cette centralisation est nécessaire pour l'organisation des marchés connexes (assurances, pneus, cartes carburants) mais aussi dans le cadre du contrôle de l'utilisation des véhicules.

¹³⁵ Il s'agit notamment des véhicules appartenant aux entités administratives décentralisées de l'AGI ainsi qu'aux services décentralisés gérant les allocations et prêts d'étude.

¹³⁶ Voir *Partie II, Chapitre 5 - Inventaire des biens mis à disposition à durée indéterminée*.

¹³⁷ Ces aspects seront plus spécifiquement abordés aux chapitres 5 *Inventaire des biens mis à disposition à durée indéterminée* et 6 *Activités de prêt* dans la *Partie II* du présent rapport.

Chapitre 4

Qualité de l'inventaire du matériel destiné au fonctionnement de l'administration

4.1 Inventorisation du matériel détenu par l'administration centrale

La Cour a analysé les principaux fichiers d'inventaires établis au sein des services de l'administration centrale.

4.1.1 Identification des biens

Les inventaires examinés ne contiennent pas systématiquement une identification univoque des biens qui y sont répertoriés. Dans l'application répertoriant les biens acquis par avances de fonds, plusieurs biens sont, dans de nombreux cas, enregistrés sur une même ligne d'inventaire, ce qui empêche, de facto, toute identification et suivi individuel.

Seuls les photocopieuses en leasing et les véhicules se voient attribuer des numéros uniques et consécutifs par le responsable de l'inventaire. Les téléphones portables et les fax repris à l'inventaire de la DSL ne font pas l'objet d'une numérotation spécifique mais sont néanmoins identifiés par le biais de leur numéro de série¹³⁸.

4.1.2 Localisation

Tous les inventaires analysés comportent un champ destiné à mentionner la localisation du bien.

L'examen des fichiers des inventaires révèle que, pour une partie des biens répertoriés, ces données demeurent trop vagues pour assurer leur localisation précise. Elles renseignent en effet l'entité administrative concernée sans toutefois mentionner un numéro de local ou un dépositaire spécifique.

La Cour constate en outre que les processus mis en place en Communauté française ne garantissent pas une mise à jour régulière de la localisation des biens. L'application répertoriant les biens acquis par avances de fonds n'offre d'ailleurs aucune fonctionnalité permettant d'actualiser la localisation du bien qui aurait été déplacé, ni de sortir un bien qui aurait été perdu, volé ou déclassé.

¹³⁸ Code IMEI (*International Mobile Equipment Identity*).

4.1.3 Déclassement

Les inventaires ne conservent que peu de traces du déclassement des biens¹³⁹. Les données répertoriées ne permettent jamais d'établir une liste exhaustive du matériel déclassé, volé ou perdu. Selon les cas, ces biens sont supprimés de l'inventaire ou continuent d'y figurer sans mention distinctive.

Au niveau de l'administration centrale, le déclassement est réalisé par deux collaborateurs désignés de la DSL. Aucun procès-verbal de déclassement n'est établi. Il est à noter que le stockage des biens en attente de déclassement n'est généralement pas sécurisé. Dans certains cas, les biens déclassés demeurent stockés dans les bureaux ou dans la cave pendant de longues périodes.

4.1.4 Contrôle physique

Dans aucun cas, un contrôle physique systématique n'est organisé afin de s'assurer de la présence effective des biens. Dans la mesure où peu d'inventaires assurent une identification univoque et une localisation précise des biens, et où aucun étiquetage n'est a fortiori effectué, ces opérations de contrôle se révéleraient par ailleurs très complexes, voire impossibles et peu fiables.

4.1.5 Qualité de l'outil utilisé

À l'exception de l'inventaire généré par le logiciel de comptabilité extraordinaire, tous les inventaires réalisés par les services de la Communauté française sont établis à l'aide d'un logiciel tableur. Ces fichiers sont localisés sur une partie réservée du réseau du ministère ou, pour certains, sur l'ordinateur portable du responsable sans autre forme de sauvegarde. L'accès aux fichiers n'est, en outre, jamais protégé par un mot de passe.

Sous cette forme, les fichiers d'inventaire présentent une grande vulnérabilité. Les données peuvent aisément être modifiées ou supprimées sans qu'il ne subsiste aucune trace des enregistrements précédents. Dans ce contexte, il existe un risque manifeste pour l'intégrité et la sécurité des données. Par ailleurs, ce type de logiciel ne dispose pas des fonctionnalités adéquates pour gérer de manière conviviale l'ensemble des opérations d'un inventaire de grande ampleur.

L'application répertoriant les biens acquis par avances de fonds permet une meilleure gestion des accès et limite les possibilités de modifications des données. Néanmoins, comme signalé précédemment, son développement et sa maintenance étant confiés à une seule personne, des risques existent quant à la pérennité de l'outil¹⁴⁰. Par ailleurs, conçue dans l'optique de la comptabilité des fonds avancés, celle-ci ne comporte pas les fonctionnalités idoines pour assurer un suivi approprié de l'ensemble de l'inventaire.

¹³⁹ Certains inventaires indiquent seulement qu'un bien déterminé est acquis en remplacement d'un autre.

¹⁴⁰ Lors de la phase contradictoire, l'administration a signalé qu'une employée administrative a été engagée en mai 2013 afin d'assurer le transfert de connaissance et de renforcer la maîtrise de l'outil.

4.1.6 Valorisation des biens et potentiel de réconciliation avec des données comptables

Seul le logiciel générant l'inventaire des biens acquis par avances de fonds fait une mention expresse et systématique du prix des acquisitions répertoriées. Vu la nature du programme informatique, ces données sont, par ailleurs, couplées avec les données budgétaires.

Pour les autres inventaires, aucun élément ne permet d'établir une réconciliation avec des données valorisées.

4.2 Inventorisation du matériel détenu par les services extérieurs

Afin d'assurer adéquatement les missions relevant de ses compétences, l'administration de la Communauté française dispose de services extérieurs territorialement déconcentrés.

La plupart des entités examinées dans le cadre de l'audit¹⁴¹ n'établissent pas d'inventaire propre. Les biens sont répertoriés par les services de l'administration centrale et selon les mêmes processus et pratiques existants à ce niveau.

Seuls les centres sportifs ainsi que certaines IPPJ¹⁴² disposent d'un inventaire spécifique établi en propre. Ces fichiers d'inventaire n'ont pas fait l'objet d'un examen exhaustif dans le cadre du présent audit. Il a néanmoins été constaté que les types de données enregistrées et les outils utilisés diffèrent fortement selon les entités. Pour la plupart des fichiers transmis ou présentés lors des travaux d'audit, il s'agit d'une liste décrivant sommairement les biens acquis et qui ne mentionne pas leur localisation précise au sein de la structure. Dans aucun cas, l'administration centrale n'exerce de contrôle sur la présence physique des biens répertoriés. Elle ne centralise d'ailleurs pas les inventaires établis et ne donne aucune instruction quant aux données qui devraient y être consignées. Ces inventaires sont complémentaires aux enregistrements effectués au niveau central de sorte qu'un même bien peut potentiellement être répertorié dans deux inventaires distincts¹⁴³.

Pour les déclassements, les pratiques divergent quelque peu de celles mises en œuvre au niveau de l'administration centrale. Pour une part des services extérieurs, le déclassement est effectué par le personnel de la DSL qui, dans certains cas, établit des procès-verbaux de déclassement. Dans d'autres services extérieurs, dont notamment les centres sportifs ou les IPPJ, ce sont les vérificateurs aux comptes qui procèdent au déclassement du matériel sur proposition du service concerné. Des documents justificatifs ne sont pas établis de manière systématique dans toutes ces entités¹⁴⁴.

¹⁴¹ Les entités examinées incluent les services d'aide à la jeunesse (SAJ), les services de protection de la jeunesse (SPJ), les institutions publiques de protection de la jeunesse (IPPJ), les centres de lecture publique, les bureaux du service des allocations et prêts d'études, les centres sportifs et les centres de conseil du sport.

¹⁴² Les travaux d'audit ont relevé qu'une IPPJ ne tenait aucun inventaire. S'agissant des centres sportifs, il est prévu que chacun d'eux dispose d'un inventaire. Ceci n'a cependant pas été formellement vérifié lors des contrôles.

¹⁴³ Le risque de double encodage concerne essentiellement les biens acquis par avances de fonds, lesquels sont systématiquement répertoriés via le logiciel y afférent.

¹⁴⁴ Lors de la procédure contradictoire, l'administration a indiqué qu'un procès-verbal de déclassement était systématiquement établi dans les services extérieurs qui dépendent de la direction générale du sport.

4.3 Conclusions

Les inventaires gérés par la Communauté française ne présentent pas de garanties suffisantes pour assurer une protection adéquate du matériel qui y est répertorié. De nombreux biens ne sont pas identifiés de manière univoque et leur localisation se révèle souvent imprécise. Le degré d'actualité des données s'avère globalement très faible. Aucun des systèmes examinés n'assure notamment un suivi approprié des déclassements. Plus fondamentalement, aucun contrôle n'est organisé en vue de s'assurer de la présence et de l'état de conservation des biens. Les outils utilisés pour concevoir les fichiers ne sont, par ailleurs, pas adaptés à une gestion optimale, sécurisée et conviviale des inventaires.

Par ailleurs, la Cour des comptes a constaté le faible potentiel de valorisation des inventaires physiques et, plus généralement, la difficile réconciliation avec des données budgétaires ou comptables. Seul le logiciel répertoriant les biens acquis par avances de fonds permet une évaluation globale de la valeur des biens acquis et assure, en outre, un lien direct avec des données relatives à la facturation et au budget. Pour les autres inventaires, l'absence de données systématiques liées au prix ou aux données budgétaires empêche toute valorisation des avoirs et, de manière plus globale, toute réconciliation avec des données chiffrées.

Chapitre 5

Inventaire des biens mis à disposition à durée indéterminée

5.1 Biens concernés

Les biens mis à disposition à durée indéterminée par le ministère de la Communauté française incluent des œuvres d'art en dépôt¹⁴⁵, du matériel didactique attribué aux écoles de la Communauté française¹⁴⁶ ainsi que du matériel mis à disposition d'organismes culturels, dont, principalement, des opérateurs des secteurs de l'audiovisuel¹⁴⁷ et des arts de la scène¹⁴⁸. Du matériel est également acquis, de manière plus occasionnelle, au bénéfice d'autres organismes culturels tels que des centres culturels ou diverses ASBL.

Le type de biens acquis est très varié. Il comprend notamment du matériel informatique *hardware* et *software* (ordinateurs, imprimantes, tablettes, serveurs, licences, etc.), du matériel audiovisuel et scénique (caméras, projecteurs, câbles, etc.) ainsi que des véhicules.

Le tableau repris ci-après rend globalement compte, pour les exercices budgétaires 2010, 2011 et 2012, du montant total des biens acquis en vue d'être mis à disposition. Pour le matériel didactique mis à disposition des écoles, les montants indiqués incluent également les dépenses relatives aux biens mis en prêt de manière ponctuelle auprès de ces mêmes établissements scolaires. Les montants relatifs aux œuvres d'art concernent, par ailleurs, l'ensemble des pièces achetées indépendamment de la destination qui leur est réservée. Les œuvres d'art peuvent en effet être mises en dépôt auprès d'organismes extérieurs¹⁴⁹ ou demeurer dans les réserves de la Communauté française en vue, notamment, d'être prêtées de manière ponctuelle.

¹⁴⁵ Les œuvres d'art acquises sur les crédits de la Communauté française peuvent être mises en dépôt auprès de musées, de centres d'art contemporain, de cabinets ministériels ou encore de services de l'administration.

¹⁴⁶ Le matériel visé se réfère spécifiquement à l'équipement des écoles de la Communauté française en matériel didactique (informatique et audiovisuel).

¹⁴⁷ Le matériel concerné inclut les biens mis à disposition de la médiathèque et des opérateurs d'audiovisuel visés à l'article 62 du décret du 10 novembre 2011 relatif au soutien au cinéma et à la création audiovisuelle, à savoir les ateliers d'accueil, de production audiovisuelle et d'écoles.

¹⁴⁸ Les biens visés concernent le matériel mis à disposition par le biais de la direction des arts de la scène de l'administration générale de la culture à des organismes culturels tels que le Théâtre national, le Botanique, les Halles de Schaerbeek, etc. De manière générale, les opérateurs relevant des arts de la scène œuvrent dans cinq domaines artistiques : l'art dramatique, la musique classique et contemporaine, les musiques non classiques, la danse ainsi que les arts forains, du cirque et de la rue.

¹⁴⁹ Les dépôts consistent à confier provisoirement à un autre établissement le soin de garder des œuvres. Cet établissement devra toutefois les restituer à la première demande du déposant.

Tableau 2 - Montants annuels des biens acquis et mis à disposition

	2010	2011	2012
Acquisition d'œuvres d'art (dépôt, prêts, réserve)	168.535	171.031	492.365
Achats de biens mis à la disposition d'organismes culturels	968.850	1.340.775	874.031
Achat de matériel didactique pour les écoles de la Communauté française	426.845	327.098	518.848
TOTAL	1.564.230	1.838.904	1.885.244

Si les œuvres d'art ne constituent pas la majeure partie des achats des trois dernières années, elles recouvrent assurément la plus grande part de la valeur patrimoniale actualisée. La collection des arts plastiques est estimée à 175 millions d'euros et la collection du patrimoine culturel à 55 millions d'euros.

5.2 Établissement d'inventaires

Les services qui effectuent des mises à disposition à durée indéterminée n'établissent pas systématiquement d'inventaires ou de relevés spécifiques permettant d'identifier clairement lesdits biens et leurs dépositaires. Seules les œuvres d'art et le matériel mis à disposition des opérateurs de l'audiovisuel font l'objet d'inventaires récents spécifiques. Par contre, pour le matériel mis à disposition des opérateurs relevant des arts de la scène, si des relevés ont été tenus par le passé, seuls les biens acquis en 2012 ont été spécifiquement inventoriés sur ces cinq dernières années.

Dans le cas spécifique du matériel fourni aux écoles de la Communauté française, les services du ministère n'établissent pas, en propre, d'inventaire. Conformément à la circulaire annuelle en la matière, il est néanmoins demandé aux établissements concernés de fournir, une fois par an, un inventaire de leur matériel pédagogique.

Au cours du présent audit, l'administration a fait savoir que, pour certains organismes culturels, le mécanisme de mise à disposition allait se voir remplacer par un dispositif de subventions. Cette tendance semble se confirmer pour les exercices budgétaires 2012 et 2013 dans la mesure où deux allocations de base afférentes aux biens mis à disposition n'ont pas été créditées. La Cour des comptes souligne cependant que ce mode de soutien n'exonère pas de la tenue d'inventaire dans le chef des bénéficiaires des subventions. Le pouvoir subsidiant doit en effet pouvoir obtenir la justification de la destination des subventions versées. Il doit par ailleurs pouvoir s'appuyer sur un inventaire des biens subsidiés en vue de s'assurer de l'absence de double subvention des biens ou de constater le renouvellement trop rapide de ces mêmes biens. L'organisation de contrôles ponctuels, à tout le moins par sondage, est par ailleurs recommandée en vue de s'assurer de la tenue correcte des inventaires.

5.3 Règles applicables aux mises à disposition

La mise à disposition des œuvres d'art et du matériel acquis au bénéfice d'opérateurs des secteurs de l'audiovisuel¹⁵⁰ et des arts de la scène est réglementée dans le cadre de conventions liant le dépositaire et la Communauté française. Tous les modèles de convention existants stipulent l'usage qui peut être fait du bien concerné et les engagements auxquels le dépositaire doit se tenir, notamment en termes d'entretien ou de réparation. Des dispositions spécifiques aux conditions de stockage sont prévues pour les œuvres d'art. Une assurance doit par ailleurs être obligatoirement contractée au nom de la Communauté française afin de garantir une protection optimale du matériel.

La Cour des comptes a cependant constaté que seule la convention relative aux opérateurs des arts de la scène exige l'envoi, à la fois, d'une copie de l'assurance et des justificatifs attestant le paiement de celle-ci.

Dans tous les autres cas de mises à disposition, la Cour relève qu'aucune convention n'est conclue. La mise à disposition est alors actée par le biais d'un simple courrier ne spécifiant pas, ou pour le moins sommairement, les obligations du dépositaire quant à l'usage du bien.

5.4 Qualité des principaux systèmes d'inventaire détectés

5.4.1 Inventaire des œuvres d'art

L'ensemble des biens affectés aux deux collections d'œuvres et d'objets appartenant à la Communauté française est répertorié dans un système d'inventaire géré par le service des collections. La collection des arts plastiques compte environ 24.286 pièces (répertoriées sous 20.459 numéros d'inventaire), tandis que la collection du patrimoine en comprend environ 36.240 pièces (répertoriées sous 27.282 numéros d'inventaire)¹⁵¹.

L'inventaire se compose d'un registre papier doublé d'un inventaire informatisé. Les livres d'inventaire manuscrits sont des documents uniques, titrés et datés répertoriant tous les biens par ordre d'entrée dans les collections. Ceux-ci sont conservés dans un local sécurisé. Parallèlement, depuis 2009, l'ensemble des œuvres est répertorié dans une base de données muséale permettant une gestion informatisée et centralisée des collections.

Ce système assure une identification univoque des biens par l'attribution d'une numérotation unique et continue consignée dans les deux modes d'inventorisation. Un marquage est par ailleurs assuré en fonction du support de l'œuvre.

L'application informatique permet de répertorier et gérer des données très spécifiques aux œuvres d'art et à la gestion muséale¹⁵². S'agissant de la valorisation des œuvres, des champs

¹⁵⁰ À l'exclusion de la Médiathèque.

¹⁵¹ La disparité entre le nombre de pièces et les numéros d'inventaire résulte du fait que plusieurs pièces peuvent être répertoriées sous un seul numéro d'inventaire.

¹⁵² Chaque œuvre de la collection possède une fiche informatique qui en assure une description très précise (dimensions, encadrement, prises de vue, etc.). Le logiciel permet par ailleurs de répertorier des informations liées à la gestion du bien (expertises d'assurance, l'historique des états de conservation, le certificat d'authenticité, des instructions liées au montage et au démontage, etc.) ou encore des informations plus larges relatives à l'histoire de l'œuvre (relevé des expositions, documentation sur l'auteur, etc.).

sont notamment prévus pour l'enregistrement de la valeur d'acquisition et de la valeur d'assurance, de même que pour joindre les pièces justificatives y afférentes. Tous les mouvements des œuvres sont, par ailleurs, décrits, datés et motivés. Le cas échéant, les coordonnées du dépositaire ou de l'emprunteur sont précisément renseignées. Aucune œuvre n'a, pour l'heure, fait l'objet d'une mesure de déclassement. Par ailleurs, tout déplacement, quel qu'il soit (prêt, restauration, etc.) donne lieu à une réévaluation de la valeur d'assurance de la pièce concernée.

Il convient de spécifier que l'encodage des données informatiques est toujours en cours. En effet, les objets et œuvres relevant du patrimoine culturel n'étaient pas répertoriés de manière informatisée avant 2009. Par ailleurs, le logiciel prévoit des champs de données complémentaires aux formes antérieures de l'inventaire.

Des contrôles physiques sont effectués mais de manière non systématisée. Ceci s'applique à environ 500 œuvres par an, soit moins de 1 % du total des pièces détenues.

L'administration indique que les 3.000 lieux de dépôt actuels nécessiteraient l'engagement de personnel additionnel pour réaliser un travail de récolement plus étendu et une actualisation générale des valeurs d'assurance de l'ensemble des pièces. Dans l'optique d'une meilleure sécurisation des biens, elle précise qu'aucun nouveau dépôt n'est effectué auprès des administrations ; la tendance est d'ailleurs au rapatriement des œuvres en réserve pour ces entités.

5.4.2 Inventaire des autres biens

Les inventaires du matériel acquis au bénéfice des opérateurs du secteur de l'audiovisuel et des arts de la scène permettent de recenser, en quantité, le type de matériel mis à disposition de chacun des organismes¹⁵³. La Cour des comptes a cependant constaté qu'aucun élément répertorié dans les fichiers, ni aucun étiquetage n'assurent une identification univoque des biens. Dans la mesure où aucune mise à jour des fichiers n'est réalisée, les biens déclassés continuent de figurer à l'inventaire. L'administration n'est par ailleurs pas tenue informée de l'éventuel déclassement des biens.

Aucun contrôle n'est organisé auprès des bénéficiaires en vue d'attester la détention et les conditions de conservation du matériel. Seul le responsable des mises à disposition aux opérateurs de l'audiovisuel¹⁵⁴ indique procéder à une vérification annuelle. Ces contrôles ne sont cependant pas formellement documentés.

S'agissant des inventaires fournis par les écoles, ceux-ci se résument à une énumération non détaillée du matériel disponible et ne permettent pas d'identifier de manière univoque le matériel pédagogique propriété de la Communauté française. Par ailleurs, compte tenu de l'imprécision des instructions de la circulaire et de l'hétérogénéité des modèles de transmission des informations, l'interprétation des données se révèle parfois complexe.

¹⁵³ Les inventaires concernés sont réalisés à partir de logiciels standards du marché. Les registres établis sous la forme de tableur n'assurent pas une gestion conviviale et sécurisée des données. Quant aux registres tenus dans une base de données, la configuration de l'application ne permet pas d'effectuer, techniquement, un suivi approprié des déclassements.

¹⁵⁴ Plus particulièrement des opérateurs d'audiovisuel visés à l'article 62 du décret du 10 novembre 2011 relatif au soutien au cinéma et à la création audiovisuelle, à savoir les ateliers d'accueil, de production audiovisuelle et d'écoles.

L'absence de contrôles physiques initiés par la Communauté française ne permet par ailleurs pas de se prononcer sur la fiabilité de ces inventaires.

À l'exception des inventaires afférents aux opérateurs de l'audiovisuel, aucun inventaire ne mentionne le prix d'acquisition des biens.

À noter que, pour l'ensemble des biens mis à disposition¹⁵⁵, la Cour n'a pu établir comment s'effectuent les déclassements, ni quelle était la destination des biens déclassés, qu'ils conservent, ou non, une valeur marchande.

5.5 Conclusions et recommandations

Les biens mis à disposition à durée indéterminée ne sont pas systématiquement inventoriés par les services de la Communauté française. Des inventaires particuliers sont établis pour certains types de biens mais leur qualité se révèle insuffisante pour assurer un contrôle et une gestion efficaces du matériel. L'identification imprécise des biens et l'absence de vérifications systématiques et actées constituent notamment des risques manifestes pour la conservation des biens concernés. Globalement, pour tous les types de biens, le processus de déclassement demeure peu transparent et le ministère n'a pas la maîtrise de la destination des biens déclassés.

Le système d'inventaire mis en place pour les œuvres d'art fait néanmoins exception. Le logiciel de gestion muséale constitue ainsi une bonne pratique. Il permet, en effet, de répertorier et suivre adéquatement les biens et, de manière plus générale, il intègre des éléments relatifs à la gestion spécifique des collections. Les contrôles physiques ne sont cependant pas formellement planifiés et leur couverture demeure extrêmement réduite. S'il paraît peu réaliste de couvrir l'ensemble de l'inventaire sur un moyen terme, le nombre de ces contrôles devrait néanmoins être accru. Ils devraient également faire l'objet, pour partie, d'une planification qui prenne en compte les risques, notamment de la valeur des biens concernés.

Pour certains types de biens, les mises à disposition sont formellement contractualisées dans une convention précisant, à tout le moins, les engagements du dépositaire. L'absence de contrôle systématique réduit cependant l'effectivité de ce dispositif.

Afin d'assurer la protection de ce patrimoine particulièrement exposé, il conviendra d'inventorier systématiquement tous les biens concernés dans le respect des normes de bonne gestion. La Cour des comptes souligne à ce titre la nécessité d'opérer des contrôles réguliers auprès des bénéficiaires en vue de s'assurer de l'usage et de l'état de conservation des biens. En outre, il est essentiel d'établir une procédure de déclassement concrète et transparente qui en assurera la maîtrise.

Toutes les mises à disposition devront par ailleurs être encadrées par une convention précisant les responsabilités et les engagements des deux parties. Celle-ci prévoira notamment

¹⁵⁵ En règle générale, les mesures de déclassement ne s'appliquent pas aux œuvres d'art. Aucun déclassement n'a d'ailleurs été constaté en Communauté française.

l'envoi d'une copie de l'assurance contractée et la transmission régulière des justificatifs attestant le paiement de la prime.

Quant à la valorisation des biens mis à disposition, seuls les inventaires des œuvres d'art et du matériel mis à disposition des opérateurs du secteur de l'audiovisuel disposent de données utiles. Pour ces derniers organismes, la valorisation ne pourra cependant être qu'approximative car le matériel déclassé n'est pas identifié.

La Cour souligne enfin que la substitution du mécanisme de subvention au procédé de mise à disposition ne dispense pas de l'établissement d'un inventaire car le pouvoir subsidiant doit pouvoir s'assurer de l'absence de double subside ou encore constater le rythme de renouvellement des biens. Dans ce cas spécifique, l'inventaire devra être fourni par le bénéficiaire et faire l'objet de contrôles ponctuels initiés par le ministère.

Chapitre 6

Activités de prêt

Dans le cadre de leurs missions, certaines entités du ministère de la Communauté française assurent des prêts ponctuels de matériel spécifique. Ces biens nécessitent un suivi particulier dans la mesure où ils sont régulièrement empruntés par des organismes externes au ministère. Outre un inventaire, le système doit inclure un suivi actualisé des différentes transactions liées au prêt ainsi qu'une gestion de stock permettant une analyse prévisionnelle des prêts.

6.1 Centres de prêt examinés

L'examen n'a pas porté sur le prêt de « petit matériel » ; il a privilégié les biens susceptibles d'être inscrits au patrimoine du ministère. Dans ce cadre, les entités suivantes ont été examinées :

- le centre Adeps de prêt de matériel sportif ;
- le centre de prêt de matériel à destination des écoles de la Communauté française¹⁵⁶ ;
- le centre de prêt de matériel de Naninne à destination de toute association ou institution organisant une activité socio-culturelle¹⁵⁷.

Les œuvres d'art et objets des collections de la Communauté française peuvent également faire l'objet de prêts à durée déterminée. Sur cet aspect, il conviendra de se référer aux constats établis ci-avant au point 5.4.1 *Inventaire des œuvres d'art*.

6.2 Règles relatives aux prêts

Deux des trois centres de prêt examinés disposent d'un règlement qui détermine les modalités du prêt et les obligations de l'emprunteur. Ces dispositions prévoient les conditions d'enlèvement, de transport et de restitution du bien. Elles précisent également, dans le chef de l'emprunteur, les conséquences en cas de manquements tels que la non-restitution ou la dégradation du bien. L'emprunteur a par ailleurs l'obligation de contracter une assurance pour les biens concernés. Un des règlements examinés prévoit également la faculté de contrôler l'utilisation et l'entreposage du matériel.

Le troisième centre de prêt n'a pas de règlement proprement dit. Certaines dispositions sont néanmoins intégrées au formulaire de demande de prêt ainsi que dans la circulaire envoyée annuellement aux emprunteurs potentiels. Les règles édictées s'avèrent cependant peu détaillées en ce qui concerne les obligations et la responsabilité de ces derniers. L'assurance s'avère vivement conseillée mais pas obligatoire.

¹⁵⁶ Prêt de matériel didactique et de matériel utile aux manifestations éducatives (podiums, appareils audio et vidéo, câblages, etc.).

¹⁵⁷ Prêt de matériel audio, vidéo, scénique ou encore de loisirs et de camping.

6.3 Qualité des systèmes d'inventaires et du suivi des prêts

6.3.1 Centre Adeps de prêt de matériel sportif

L'inventaire du centre de prêt de matériel sportif a été initié en 2008. Il est tenu, sous sa forme actuelle, depuis 2011, à l'aide d'un programme de tableur.

Si le matériel prêté ne fait pas l'objet d'un marquage spécifique, le système mis en œuvre permet néanmoins d'identifier, en quantité, les mouvements d'entrée et de sortie des différents types de biens prêtés. Les tableaux d'inventaire mentionnent en outre le nombre de biens disponibles en réserve, déclassés ou en réparation. Les bénéficiaires des prêts sont également identifiés de manière claire. Aucune mention n'est cependant faite de la valeur des biens et aucune information enregistrée ne permettrait d'établir des recoupements avec des données budgétaires ou comptables. Un tableau du stock permanent permet de réaliser les récolements sur la base d'un contrôle physique organisé annuellement. Des comptages manuels s'effectuent dès octobre et se clôturent au 31 décembre. Le déclasserment est, quant à lui, assuré en concertation avec les vérificateurs aux comptes.

Si le suivi des prêts s'opère de manière satisfaisante, l'utilisation d'un programme de tableur n'offre cependant pas les meilleures conditions de sécurité pour la tenue d'un inventaire¹⁵⁸. Le centre de prêt est demandeur, depuis plusieurs années, d'un logiciel plus performant qui intégrerait notamment la gestion du processus d'achat et l'inventaire des biens¹⁵⁹. Pour l'heure, il est prévu d'implémenter la solution informatique Gladis mise en place au centre de prêt de Naninne¹⁶⁰. Selon les informations transmises par l'administration lors de la procédure contradictoire, cette phase du projet n'avait, au 31 juillet 2013, pas encore été initiée faute de moyens budgétaires disponibles.

6.3.2 Centre de prêt de matériel à destination des écoles de la Communauté française

L'inventaire du centre de prêt de matériel destiné aux écoles est réalisé à l'aide d'une base de données développée sans frais par une personne externe au ministère. Celle-ci répertorie, par type de matériel, le nombre de biens accessibles au prêt. Pour chaque prêt effectué, elle identifie les quantités prêtées et les écoles bénéficiaires. Un comptage manuel est réalisé annuellement, à l'occasion des vacances scolaires. Chaque bien n'est cependant pas univoquement identifié et étiqueté. Leur prix d'acquisition n'est, par ailleurs, pas indiqué. Les déclasserments sont effectués par les vérificateurs aux comptes. À cette occasion, la quantité disponible est adaptée mais l'objet n'est jamais précisément répertorié. Il est par ailleurs à noter que les enregistrements dans le logiciel ne s'effectuent pas dans les locaux mêmes du centre, mais au sein du service responsable de l'administration centrale sur la base des informations faxées par les agents s'occupant des prêts.

En outre, l'administration reconnaît que l'application utilisée présente des faiblesses. Des discordances ont notamment été constatées entre les données enregistrées et la réalité. Des démarches ont été entreprises, début 2013, auprès de l'Etnic en vue d'acquérir

¹⁵⁸ Voir *Partie II*, le point 4.1.5 *Qualité de l'outil utilisé*.

¹⁵⁹ De manière plus globale, une réflexion a été initiée depuis une dizaine d'années au sein de la direction générale du sport en vue d'améliorer la gestion du cycle des achats. Si des développements concrets ont été accomplis (par exemple, la réalisation de fiches de produits), aucune solution informatique couvrant les besoins identifiés n'a encore pu être implémentée.

¹⁶⁰ Voir *Partie II*, point 6.3.3 *Centre de prêt de matériel de Naninne*.

une application plus performante. Lors de la procédure contradictoire réalisée à la mi-2013, l'administration a fait savoir à la Cour des comptes que l'Etnic envisageait d'inclure ce prêt de matériel dans le système informatique Gladis et procédait à l'analyse de cette option.

6.3.3 Centre de prêt de matériel de Naninne

Le centre de prêt de Naninne est doté, depuis janvier 2012, d'une solution informatique, nommée Gladis, qui gère l'ensemble de ses processus logistiques, dont le suivi des prêts de matériel et la réalisation de l'inventaire y afférent¹⁶¹.

Développée pour les besoins principalement logistiques, l'application permet néanmoins de couvrir de nombreuses fonctions au sein de l'entité, dont l'ensemble du processus des achats¹⁶². S'agissant des prêts de matériel, le logiciel en assure une gestion très complète qui inclut la planification du matériel et l'intégralité du processus de prêt. Il couvre également la planification du personnel nécessaire pour l'enlèvement et le retour des biens, l'enregistrement des constats à la reprise et des éventuelles réparations à effectuer sur le bien retourné ou encore l'établissement de factures aux bénéficiaires en cas de perte ou détérioration. Le système génère par ailleurs les principaux documents justifiant les transactions avec les bénéficiaires, tels que la réponse à la demande de prêt ou les accusés d'enlèvement et de retour des biens.

Le système Gladis répertorie, en quantité et en valeur, tous les biens acquis par le centre selon une typologie d'article définie en fonction de caractéristiques de base similaires¹⁶³. Par ailleurs, chaque équipement¹⁶⁴ enregistré est identifié, de manière univoque, à l'aide d'un numéro unique. Celui-ci figure par ailleurs sur le code-barres apposé sur l'objet concerné. Pour l'heure, le mobilier du centre n'est pas répertorié dans le système. Le responsable du centre a cependant fait savoir que ceci pourrait être envisagé à terme.

Tous les équipements peuvent être précisément localisés au sein de l'entité. L'affectation du matériel prêté est également spécifiée de manière détaillée. À ce titre, le système enregistre précisément les bénéficiaires et l'historique de toutes les transactions passées avec ceux-ci.

Les biens désaffectés sont identifiés à l'aide d'un code spécifique indiquant le motif du déclassement (rebut, perte, détérioration, qualité insuffisante, etc.). S'ils n'apparaissent plus, à proprement parler, sur les listes d'inventaire, le système conserve néanmoins les détails précis de ces déclassements. Il est à noter que les déclassements sont effectués par les vérificateurs aux comptes et non par l'administration centrale.

Le centre de Naninne réalise, par ailleurs, un contrôle annuel de ses différents articles. Compte tenu de la récente implémentation de Gladis, un seul récolement a été réalisé par le biais de ce programme. Pratiquement, celui-ci permet de générer des listes de biens qui

¹⁶¹ Si ce système est relativement récent, il est néanmoins à noter que le centre de prêt disposait antérieurement d'un programme informatique assurant l'inventaire des biens prêtés et leur suivi.

¹⁶² Voir *Partie I*, point 1.4 *Système informatique*.

¹⁶³ Exemples : les articles bic, appareil photo, etc.

¹⁶⁴ L'équipement est défini comme un objet physique individuel, qui est maintenu comme un élément autonome sur lequel on effectue des opérations techniques (maintenance, réparation, etc.). Il peut s'agir d'un moyen de production, d'un véhicules (voiture, camion, etc.), d'un équipement technique, d'un appareil (projecteurs, caméra, etc.) ou encore d'outillage.

devront faire l'objet d'un comptage manuel ou informatisé (via un scannage) dans le cas où l'objet est étiqueté. Ces opérations de contrôle permettent de détecter les éventuels manquants. Le cas échéant, une justification de ces écarts doit obligatoirement être enregistrée avant toute actualisation des données.

Tous les articles repris dans le système sont valorisés. Plus fondamentalement, le système assure une gestion spécifique de la valorisation des stocks et des immobilisés. Ainsi, tout bien acquis est répertorié en quantité et en valeur dans le système et, dans le même temps, enregistré, selon des critères paramétrables, dans les stocks ou les immobilisations de la comptabilité générale de l'entité.

En l'absence de normes d'évaluation clairement définies, le centre a adopté des règles qui lui sont propres, lesquelles ont notamment été calquées sur des normes standards appliquées par d'autres organismes publics.

Il convient de spécifier que l'appréciation du progiciel s'est basée sur un examen formel des fonctionnalités développées et n'a pas inclus d'analyse technique spécifique. La mise en œuvre, sur un plus long terme, de l'application devra confirmer le potentiel de celle-ci.

6.4 Conclusions et recommandations

Les systèmes mis en place au sein du centre de prêt de matériel sportif et du centre de prêt destiné aux écoles permettent l'enregistrement et le suivi de toutes les transactions avec les emprunteurs. Ils s'apparentent néanmoins à des inventaires de stocks où les biens ne sont pas identifiés de façon univoque, mais où les mouvements, en ce compris les déclassements, sont pris en compte en termes de quantité et par type d'article. Les biens déclassés peuvent donc être identifiés en nombre, mais aucun relevé précis et individualisé de ces derniers n'est réalisé. Une opération de contrôle annuelle assure cependant le récolement par type d'article.

Les programmes informatiques utilisés se révèlent peu conviviaux pour procéder au suivi et à l'inventaire des biens prêtés. Des erreurs d'enregistrement ont par ailleurs déjà été constatées dans une entité. Les centres de prêts sont néanmoins conscients des faiblesses des systèmes mis en œuvre puisqu'ils ont, tous deux, entrepris des démarches en vue d'obtenir une application informatique plus adaptée.

Le centre de Naninne dispose, par contre, d'un programme informatique avancé qui assure la gestion de la logistique des prêts de matériel. En termes de contrôle interne, la solution implémentée permet de respecter la majeure partie des critères de qualité repris au chapitre 1 de la partie II du présent rapport. Tout bien acquis (ou enregistré) est répertorié en quantité et en valeur dans le système. L'équipement est localisé et toutes les transactions de prêts sont précisément traçables. Les biens déclassés sont par ailleurs expressément identifiés de même que les motifs qui ont conduit à leur déclassement. Afin d'assurer un contrôle interne optimal, il conviendrait cependant d'introduire une fonctionnalité permettant une mise à jour automatique de la localisation des biens via un scannage.

Du point de vue des nouvelles dispositions comptables, ce type de programme réunit les conditions pour assurer un inventaire valorisé et actualisé des avoirs immobilisés. Chaque immobilisation est identifiée et valorisée comptablement suivant des règles d'évaluation prédéterminées. L'actualité des données est assurée par l'interconnexion entre les encodages afférents aux biens physiques et la comptabilité générale. Notamment, tout déclassement génère des imputations comptables traduisant la sortie du patrimoine et les éventuelles plus-value ou moins-values réalisées. En outre, tout manquant constaté dans l'inventaire physique lors d'une opération de contrôle est traité comptablement par le système sous réserve d'une justification de l'écart introduite par le responsable désigné.

Plus largement, un système informatique intégré constitue une bonne pratique de gestion, qui pourrait utilement être généralisée au sein des différents services de la Communauté française. En assurant l'interconnexion et l'intégration des différentes composantes fonctionnelles, ce type de logiciel présente de nombreux avantages notamment en termes d'intégrité et de traçabilité des données. Le système facilite, en outre, le suivi des opérations et garantit un meilleur contrôle interne. Il permet par ailleurs l'élaboration rapide de rapports et statistiques diverses.

Particulièrement, la possibilité d'une intégration avec la comptabilité générale revêt une importance majeure dans la perspective de la mise en œuvre concrète et globale des nouvelles dispositions de la comptabilité publique. Il est à noter que la détermination de différents paramètres demeure encore incertaine dans la mesure où la réglementation n'a pas encore précisé certains aspects tels que, par exemple, le mode d'évaluation des actifs.

Outre un système d'inventorisation efficace, tous les centres devront disposer d'un règlement déterminant formellement les modalités des prêts et les obligations de l'emprunteur. La Cour des comptes recommande d'établir un modèle standard commun à l'ensemble du ministère et déterminant un prescrit minimal. L'obligation de contracter une assurance pour les biens prêtés devrait y figurer afin de leur garantir une protection appropriée. Des règles particulières pourront, par ailleurs, compléter le dispositif minimal en fonction des besoins et spécificités des biens.

Chapitre 7

Conclusions générales et recommandations

7.1 Conclusions générales

Le ministère de la Communauté française ne dispose pas d'un inventaire complet, consolidé et actualisé de l'ensemble des biens meubles lui appartenant. Des inventaires particuliers sont établis par différents services, mais ceux-ci ne couvrent que partiellement et de manière hétérogène les avoirs concernés. L'absence d'inventorisation constitue un risque majeur pour la sécurisation des biens. En dehors de tout recensement méthodique, leur traçabilité est compromise, voire impossible. Une gestion efficace et raisonnée du parc mobilier ne peut, dès lors, être assurée. Par ailleurs, toute tentative de contrôle de l'existant s'avère impraticable, ce qui est de nature à accroître les risques d'abus, de pertes non déclarées ou d'appropriation délictueuse.

La configuration parcellaire de l'inventaire et l'hétérogénéité des pratiques mises en œuvre s'expliquent notamment par l'absence d'instructions communes et pragmatiques en la matière. Hormis quelques règles de portée réduite, aucune procédure d'inventorisation et de déclassement n'est formellement établie au sein du ministère. De même, la nature des biens à porter à l'inventaire ne fait pas l'objet d'une définition précise, univoque et partagée.

Lorsque des inventaires partiels sont établis par l'administration, leur qualité se révèle très variable. De manière globale, les inventaires afférents aux biens utiles au fonctionnement de l'administration ne satisfont pas aux exigences attendues en matière de contrôle interne. En effet, ils ne permettent généralement pas de localiser, de façon actualisée et individuelle, les biens répertoriés. La praticabilité des contrôles s'en trouve donc intrinsèquement réduite. L'administration n'organise d'ailleurs aucun contrôle systématique et régulier en vue de s'assurer de la présence effective des biens et de leur état de conservation. En outre, aucun des systèmes développés ne met en œuvre un suivi approprié des déclassements. L'absence de pratiques uniformes et documentées en la matière amoindrit encore la protection des biens concernés. Outre les risques d'abus ou d'appropriation délictueuse, l'opacité du processus de déclassement peut engendrer d'autres types de conséquences moins manifestes tels que le maintien inutile de contrats d'assurance ou de maintenance afférents aux biens désaffectés.

Les constats sont similaires pour les inventaires des biens mis à disposition pour une durée indéterminée. Ceci est d'autant plus préoccupant que ce type de biens présente un risque accru puisqu'ils sont utilisés par des entités extérieures au ministère. La mise à disposition de certains biens s'effectue, en outre, en l'absence de toute contractualisation précisant les engagements et responsabilités de l'organisme concerné et du ministère. Par ailleurs, dans la mesure où l'administration ne se charge pas du déclassement des biens, la mise à disposition s'apparente davantage à une aliénation définitive qu'à un prêt à durée indéterminée.

Les biens prêtés pour une durée limitée et déterminée bénéficient généralement d'un suivi satisfaisant mais leur inventarisation demeure perfectible. En effet, dans certains centres de prêts, elle se présente sous la forme d'un inventaire de stocks qui prend en compte, en quantité, les mouvements d'entrée et de sortie des biens mais n'identifie pas ceux-ci de manière individuelle et certaine. De manière générale, la plupart des outils utilisés pour réaliser l'enregistrement des biens ne sont pas adaptés à une gestion optimale, sécurisée et conviviale des inventaires. Les efforts consentis pour assurer le déploiement et la mise en œuvre de ces différents systèmes d'inventaire ne sont pas négligeables, mais leur plus-value en termes de sécurisation du patrimoine se révèle souvent minime. Une réflexion globale en vue d'apporter une solution cohérente et harmonisée à la problématique de l'inventarisation permettrait d'éviter tout gaspillage et perte d'énergie.

Actuellement, les inventaires des valeurs repris dans les comptes des variations du patrimoine ne font l'objet d'aucun rapprochement avec les inventaires physiques. Dans la perspective de la nouvelle comptabilité, le système d'inventaire physique établi au ministère ne pourra donc constituer un instrument de contrôle valable pour vérifier l'inventaire qui devra être mis en place au niveau comptable. Par ailleurs, dans leur forme actuelle, les inventaires ne présentent que peu de possibilité de réconciliation avec les données budgétaires et les pièces comptables. Pour la plupart, l'absence de données systématiques liées au prix des acquisitions empêche toute valorisation. Lorsque les valeurs d'acquisition sont néanmoins indiquées ou réconciliables, le maintien, à l'inventaire, des biens déclassés fausse toute estimation potentielle. Dans ce contexte, il est manifeste que l'établissement du bilan initial, prévu par les nouvelles règles comptables, ne pourra utilement s'appuyer sur les fichiers d'inventaire développés par le ministère.

Si les carences et les lacunes sont nombreuses, certaines bonnes pratiques ont néanmoins été relevées au cours de l'audit. Ainsi, l'inventaire des œuvres d'art satisfait globalement aux critères de qualité garantissant un contrôle interne adapté. Spécifique au domaine muséal, le logiciel utilisé permet, d'une part, de recenser de manière détaillée l'ensemble des pièces concernées et, d'autre part, d'effectuer un suivi efficace des prêts ponctuels et des mises à disposition à durée indéterminée. Les contrôles physiques gagneraient cependant à être intensifiés vu l'ampleur et la valeur du patrimoine concerné.

L'application Gladis mise en œuvre au sein du centre de prêt de Naninne assure également une gestion efficace de la logistique des prêts et une inventarisation globalement adaptée en termes de contrôle interne. L'outil est d'autant plus adéquat qu'il permet d'établir un inventaire valorisé et actualisé des avoirs immobilisés concernés. Ainsi, toute modification physique du patrimoine actée dans le système génère automatiquement les imputations comptables correspondantes. Plus généralement, ce progiciel de gestion intégré permet de coordonner et d'optimiser la gestion interne de diverses activités telles que le processus d'achat ou la gestion des stocks. L'intégration des données budgétaires assure un suivi actualisé des engagements et de la consommation des enveloppes concernées. Un lien est également établi avec une comptabilité en partie double et permet de retranscrire l'ensemble des imputations en comptabilité générale.

Aussi, ce type de système informatique centralisé et intégré constitue une bonne pratique de gestion, qui pourrait être généralisée au sein des différents services de la Communauté française tant pour la gestion des inventaires physiques que dans la perspective plus globale de la mise en œuvre des nouvelles dispositions de la comptabilité publique.

Lors de la procédure contradictoire, l'administration a indiqué qu'elle était « *pleinement consciente de la problématique de l'inventaire physique à coupler à un inventaire comptable et elle n'ignore rien des constats établis par la Cour. Elle rappelle que la problématique de l'inventaire a été abordée plusieurs fois depuis l'autonomie de trésorerie mais que les différents projets proposés n'ont pu être concrétisés faute de personnel, de budget et de partenaire informatique.* »

7.2 Recommandations

La Cour des comptes recommande au ministère de prendre les dispositions en vue d'instaurer un système d'inventaire physique approprié, pour permettre que puissent être effectivement appliquées notamment les dispositions de l'article 34 du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française.

À cet effet, la Cour recommande d'instaurer un inventaire centralisé et commun pour l'ensemble du ministère, en ce compris les services extérieurs.

Des procédures concrètes s'appliquant à l'ensemble des services du ministère devront être établies tant pour l'inventorisation des biens que pour leur déclassement. Celles-ci seront communiquées aux responsables désignés et leur application devra faire l'objet de contrôles réguliers.

Le périmètre des biens à inventorier devra en outre être formellement et précisément défini. L'inventaire physique des biens meubles intégrera tant les biens patrimoniaux qui feront l'objet d'une valorisation actualisée dans l'inventaire comptable que les biens non patrimoniaux qui présentent un risque particulier en termes de conservation. Particulièrement vulnérables, les objets transportables, échangeables ou convoités nécessitent, notamment, un suivi approprié.

Afin d'assurer un contrôle interne efficace, l'inventaire devra satisfaire à des critères de qualité garantissant la pertinence, l'exhaustivité et l'actualité des données enregistrées. Ainsi, l'enregistrement à l'inventaire est requis dès réception des biens. Une identification certaine et une localisation précise doivent notamment être assurées. Des contrôles systématiques permettront d'attester, à intervalles réguliers, leur présence effective.

Outre sa fonction de sécurisation, l'inventaire physique doit également constituer un instrument de contrôle adéquat de l'inventaire comptable. Les biens patrimoniaux devront être identifiables comme tels et valorisés au prix d'acquisition. Une réconciliation aisée avec les données comptables devra par ailleurs être assurée. À ce titre, il conviendra de garantir l'interopérabilité des logiciels utilisés afin de faciliter le travail de recoupement et de vérification.

À cet effet, la gestion de l'inventaire pourrait être réalisée à l'aide d'un système de gestion intégré incluant, notamment, la gestion du processus des achats. L'interconnexion informatisée des données facilitera le contrôle interne et garantira une meilleure actualité des données. Plus globalement, la réflexion quant à l'outil à mettre en œuvre devra s'intégrer au projet de déploiement du nouveau système informatique qui sera mis en place dans le cadre de la nouvelle comptabilité.

Dans ses commentaires annexés au courrier ministériel du 30 septembre 2014, l'administration a indiqué que de nouvelles règles applicables à l'ensemble du MCF seront établies pour la gestion du patrimoine mobilier, en ce compris pour son déclassement. En particulier, dans l'attente des règles d'inventaire et d'évaluation qui doivent être élaborées par la Commission de la comptabilité publique, des instructions communes seront communiquées en ce qui concerne la gestion des immobilisations corporelles. Par ailleurs, l'administration souligne qu'un processus d'inventaire se met en place grâce au logiciel Gladis. Celui-ci porte sur l'ensemble des biens acquis via la DSL, ce qui inclut, depuis la réorganisation du processus des achats début 2014, tout l'équipement bureautique standard utile au fonctionnement de l'administration, à l'exclusion du matériel informatique géré et inventorié par l'Etnic. L'application de code-barres sur le mobilier nouvellement acquis est opérationnelle depuis le 1^{er} janvier 2014. Le recensement du mobilier existant débutera, quant à lui, dans le courant du second semestre 2014 par les locaux situés à l'Espace 27 et sera progressivement étendu aux autres bâtiments.

L'administration fait savoir que les biens repris à l'inventaire seront identifiés de manière univoque et localisés de manière précise. Des règles relatives à la sécurisation des biens seront précisées. Un contrôle de la localisation sera organisé dans le cadre du suivi de l'inventaire. Une application pour la mise à jour des inventaires sera d'ailleurs développée par l'Etnic dans le courant du dernier trimestre 2014.

La Cour prend acte de ces nouveaux développements, qui constituent une première réponse aux recommandations formulées. Elle souligne néanmoins la nécessité d'englober, à terme, dans un processus d'inventaire tous les types de biens patrimoniaux relevant de la propriété de la Communauté française, de même que tous les biens non patrimoniaux requérant une protection particulière et/ou une gestion spécifique.

Dans leur réponse conjointe, le ministre-président et le ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative du gouvernement de la Communauté française ont indiqué que, depuis l'audit, de nombreuses mesures ont été mises en place et ce, principalement avec le déploiement progressif de Gladis.

Annexes

Annexe 1

Réponse du ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative



André Flahaut
Ministre du Budget, de la Fonction publique
et de la Simplification administrative
Président honoraire de la Chambre des Représentants

→ H. B. Conpetto, Wascolette

COUR DES COMPTES
CABINET DU PREMIER PRÉSIDENT
26-08-2014
REKENHOF
KABINET VAN DE EERSTE VOORZITTER

213.688. 117

141020

Monsieur Philippe Roland
Premier Président de la Cour des
Comptes
Rue de la Régence, 2
1000 BRUXELLES

Bruxelles, le 21 août 2014

Ref : SB/CL/KM/0029

Concerne : Projet de rapport du 29 juillet 2014 de la Cour des comptes relatif à l'évaluation du contrôle interne mis en œuvre par le ministère de la Communauté française en matière de dépenses

Monsieur le Premier Président,

Votre projet de rapport a retenu toute mon attention et j'en retiens que des améliorations ont été constatées dans la politique d'achats, notamment par le recours obligatoire aux centrales d'achat existantes.

J'inviterai le secrétaire général du ministère à poursuivre la mise en œuvre des projets visant à développer une politique structurée des achats et à prendre en compte les recommandations formulées dans votre projet de rapport.

Entre-temps, je reste à votre disposition et vous prie de recevoir, Monsieur le Premier Président, mes meilleures salutations.



André Flahaut,
Ministre d'Etat.

■ Place Surllet de Chokier 15-17 B-1000 BRUXELLES andré_flahaut@hotmail.com ■
www.blogflahaut.com

Annexe 2**Réponse conjointe du ministre-président et du ministre du Budget, de la Fonction publique et de la Simplification administrative**

Note à
Monsieur Philippe ROLAND
Premier Président de la Cour des
Comptes
Rue de la Régence 2
B-1000 BRUXELLES

Votre référence : F7-3.688.999 L4
Notre référence : RD/DT/JS-001

Bruxelles, le 30 septembre 2014

OBJET **Rapport de la Cour des Comptes relatif à l'évaluation du
contrôle interne mis en œuvre par le Ministère de la
Communauté française préalablement au paiement de
ses dépenses**

**Rapport de la Cour des Comptes relatif à la gestion des
inventaires physiques au sein du Ministère de la
Communauté française**

Monsieur le Premier Président,

Nous avons bien reçu le rapport définitif mentionné sous rubrique et nous vous en remercions.

Il fait suite à la fructueuse réunion contradictoire qui s'est tenue en date du 28 mai 2014 entre l'Administration de la Fédération Wallonie-Bruxelles et votre institution.

Si les remarques et recommandations de la Cour peuvent sans conteste s'avérer particulièrement utiles pour l'Administration, il nous semble également important de mettre en exergue les réalisations de l'Administration et le contexte dans lequel elle pose son action.

Ainsi, et avant d'illustrer nos propos par des exemples relevés par chacun des services concernés par le processus sous revue, en l'occurrence, la Direction du Support Logistique, le Centre d'Expertise Juridique et la Direction générale du Budget des Finances, il nous semble important de souligner d'emblée les éléments suivants.

CONTRÔLE INTERNE DU CYCLE DES DÉPENSES ET INVENTORISATION DU PATRIMOINE MOBILIER AU SEIN
DU MINISTÈRE DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE / 113

Les travaux d'audit de la Cour ont été réalisés au cours de l'année 2013 alors que d'une part, des réformes d'envergure étaient en cours d'implémentation et d'autre part, que le texte modifiant en profondeur l'exécution du budget et de la comptabilité venait de produire ses effets, et que le texte fondant le nouveau cadre légal du Ministère en matière de contrôle comptable et budgétaire était en cours d'écriture. Ces travaux sont donc intervenus dans une période de transition majeure pour les différents services concernés par le processus, induisant notamment une période de latence pour ce qui concerne la rédaction des procédures.

Nous sommes persuadés qu'un des effets immédiats de la mise à disposition du Ministère d'une nouvelle technologie applicative de gestion budgétaire et comptable performante induira *de facto* un renforcement du contrôle interne et une identification de la responsabilité des différents intervenants dans le processus.

Dans l'entretemps, contrainte dans son raisonnement par la technologie existante, l'organisation a néanmoins rencontré les nécessités liées à l'évolution de son environnement en mettant en œuvre des outils de gestion développés en interne qui ont toujours assuré, dans la pratique, un respect des exigences requises, ce que relayent d'ailleurs les travaux menés par votre institution en ne relevant pas d'erreurs particulières.

Ainsi, si des améliorations techniques peuvent être sans nul doute apportées aux applicatifs « maison » - certaines des suggestions émises dans son rapport par la Cour des Comptes ont d'ailleurs déjà été intégrées - ces derniers constituent une réponse adaptée à la réalité technologique - comme il a déjà été relevé - mais aussi budgétaire.

Leur coût ne dépasse en effet pas le coût d'opportunité lié à l'allocation de la ressource humaine interne dédiée à son développement et à sa maintenance, générant dès lors un ratio coût/bénéfice particulièrement favorable, compte tenu aussi de sa réponse ajustée aux besoins des utilisateurs.

Au titre d'illustration des propos développés supra, on peut relever les points marquants suivants :

Pour ce qui concerne la Direction du Support logistique, on mentionnera essentiellement :

- La mise œuvre du processus de centralisation des achats par adhésion aux Centrales de marché.

Pour ce qui concerne la Centre d'Expertise Juridique, on indiquera spécifiquement :

- La création de la Direction des marchés publics.

Au niveau du Service général du Budget et de la Comptabilité, on relèvera :

- La mise en œuvre d'une Cellule de contrôle comptable afin de pallier la suppression du visa préalable de la Cour des Comptes et de développer des outils comptables à l'intention des services opérationnels.
- La mise en place de l'Unité d'Inspection des Trésoriers décentralisés afin de renforcer le contrôle en matière de fonds avancés.

En ce qui concerne le Service général des Finances, on citera :

- Le déploiement d'un applicatif développé en interne afin de rencontrer l'obligation légale d'un paiement à 30 jours des factures
- La mise à disposition d'un progiciel - également développé en interne - de gestion comptable à l'intention des Trésoriers décentralisés.

En réponse à l'analyse de la Cour des Comptes, l'argumentation de l'Administration détaillant notamment les éléments cités supra en regard de certaines constations, est présentée ci-après (annexe 1).

En ce qui concerne le rapport de la Cour des Comptes relatif à la gestion des inventaires physiques au sein du Ministère de la Communauté française vous trouverez ci-joint, en annexe 2, de nouveaux commentaires de l'Administration. De manière générale nous nous permettons d'insister sur le fait que l'inventaire a été réalisé entre 2012 et 2013 et que depuis de nombreuses mesures ont été mises en place et ce, principalement avec le déploiement progressif de Gladis.

Nous vous prions d'agréer, Monsieur le Premier Président, l'assurance de notre considération la meilleure.



André FLAHAUT,

Ministre du Budget, de la Fonction
Publique et de la Simplification
administrative



Rudy DEMOTTE,

Ministre-Président

Vous pouvez consulter ou télécharger ce rapport
sur le site internet de la Cour des comptes.



DÉPÔT LÉGAL
D/2014/1128/25

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