

PARLEMENT  
DE LA  
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2018-2019

---

5 NOVEMBRE 2018

---

30ÈME CAHIER D'OBSERVATIONS ADRESSÉ PAR  
LA COUR DES COMPTES AU PARLEMENT DE LA  
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE - FASCICULE 1ER -  
COMPTE GÉNÉRAL DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE POUR L'ANNÉE 2017<sup>(1)</sup>

---

<sup>(1)</sup>Pour consulter le fascicule II, voir doc 697 (2018-2019) n°1



# Cour des comptes

## 30<sup>e</sup> Cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française

Fascicule I<sup>er</sup>

Compte général la Communauté française  
pour l'année 2017



Rapport de la Cour des comptes adressé au Parlement de la Communauté française  
*Bruxelles, le 30 octobre 2018*

## TABLE DES MATIÈRES

<b>1. PÉRIMÈTRE ET OBJECTIFS DU CONTRÔLE</b>	<b>3</b>
1.1. Préambule	3
1.2. Reddition des comptes	3
1.3. Méthode	4
<b>2. COMPTE D'EXÉCUTION DU BUDGET</b>	<b>5</b>
2.1. Recettes	5
2.1.1. Aperçu général	5
2.1.2. Légalité et régularité des recettes	6
2.1.3. Commentaires	7
2.2. Dépenses	9
2.2.1. Aperçu général	9
2.2.2. Légalité et régularité	10
2.2.3. Dépassements de crédits	14
2.3. Encours des engagements	14
2.4. Fonds budgétaires	15
2.5. Section particulière	17
<b>3. COMPTES DE TRÉSORERIE</b>	<b>18</b>
3.1. Compte de la trésorerie	18
3.1.1. Introduction	18
3.1.2. Aperçu général	18
3.1.3. Résultat de l'examen du compte de la trésorerie	19
3.2. État global	19
3.2.1. Aperçu général	19
3.2.2. Réconciliation de l'état global et du compte de la trésorerie	20
3.2.3. Réconciliation du résultat budgétaire et du résultat financier (optique des droits constatés)	21
<b>4. COMPTE DES VARIATIONS PATRIMONIALES</b>	<b>22</b>
4.1. Introduction	22
4.2. Aperçu général	22

4.3. Examen du compte	24
4.3.1. Dépenses patrimoniales	24
4.3.2. Règles d'évaluation	25
4.3.3. Conclusions	26
<b>5. LA DETTE</b>	<b>26</b>
5.1. Aperçu général	26
5.2. Engagements conditionnels	26
5.3. Dette brute consolidée de la Communauté française	27
5.4. Dette brute consolidée ICN	27
5.5. Indicateurs de la dette	27
5.5.1. Dette long terme de la Communauté française / Recettes hors périmètre de consolidation	28
5.5.2. Dette brute consolidée ICN / Recettes du périmètre de consolidation	28
<b>6. CONTRÔLES SPÉCIFIQUES</b>	<b>29</b>
6.1. Dépenses du personnel enseignant et assimilé	29
6.2. Dotations versées à la Région wallonne et à la Commission communautaire française en vertu du décret II du 19 juillet 1993	29
<b>7. ANNEXE – TABLEAU DE SYNTHÈSE</b>	<b>31</b>

## 1. PÉRIMÈTRE ET OBJECTIFS DU CONTRÔLE

### 1.1. Préambule

La loi du 16 mai 2003 fixe les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes. Elle met en œuvre une réforme de la comptabilité publique, prévoyant notamment une comptabilité budgétaire, basée sur les droits constatés<sup>1</sup>, tenue en liaison avec une comptabilité générale en partie double. Elle confère aux communautés et aux régions le droit de régler de manière plus spécifique les dispositions générales relatives au budget, à la comptabilité et aux finances.

Le Parlement de la Communauté française a établi ses règles dans le décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française<sup>2</sup>. Celui-ci est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012.

Consécutivement à ce décret, le gouvernement de la Communauté française a adopté deux arrêtés d'application, l'un portant sur diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale<sup>3</sup>, l'autre portant organisation des contrôle et audit internes budgétaires et comptables, ainsi que du contrôle administratif et budgétaire<sup>4</sup>.

En 2017, les arrêtés d'exécution relatifs à l'octroi et au contrôle des subventions<sup>5</sup> et celui relatif aux services administratifs à comptabilité autonome (Saca)<sup>6</sup> ont été promulgués le 18 janvier 2017<sup>7</sup>.

Les dispositions relatives aux organismes administratifs publics (OAP) n'ont pas encore été adoptées.

### 1.2. Reddition des comptes

Le décret budgétaire 2018<sup>8</sup> déroge au cadre fixé par le décret du 20 décembre 2011 sur les points suivants. Il suspend notamment les dispositions relatives à la tenue d'une comptabilité générale et à la certification du compte général par la Cour des comptes. Il en résulte que le compte général 2017 ne comprend pas de bilan ni de compte de résultats. Toutefois, le décret budgétaire stipule que le compte des variations du patrimoine doit être accompagné d'un bilan établi au 31 décembre. Ce bilan n'est pas joint au compte général 2017. Il déroge également à l'échéance fixée au gouvernement (30 novembre) pour déposer au

---

<sup>1</sup> Un droit doit être constaté si le montant est connu avec exactitude, l'identité du débiteur ou du créancier est déterminable, l'obligation de payer existe et une pièce justificative est présente.

<sup>2</sup> Ci-après dénommé le décret du 20 décembre 2011.

<sup>3</sup> 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, ci-après dénommé l'arrêté du 13 décembre 2012.

<sup>4</sup> Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 28 novembre 2013, portant organisation des contrôle et audit internes, budgétaires et comptables, ainsi que du contrôle administratif et budgétaire, ci-après dénommé l'arrêté du 28 novembre 2013.

<sup>5</sup> Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 18 janvier 2017 relatif à l'organisation et la coordination des contrôles de l'octroi et de l'emploi des subventions, pris en exécution de l'article 61 du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française.

<sup>6</sup> Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 18 janvier 2017 fixant les règles générales applicables au budget et à la comptabilité des services administratifs à comptabilité autonome.

<sup>7</sup> Respectivement publiés au *Moniteur belge* les 10 et 21 février 2017.

<sup>8</sup> Décret du 20 décembre 2017 contenant le budget des dépenses de la Communauté française pour l'année budgétaire 2018.

Parlement le projet de décret portant règlement définitif du budget. Ce dernier ne fixe aucune échéance.

Par ailleurs, le décret-programme du 20 décembre 2017<sup>9</sup> modifie certaines dispositions du décret du 20 décembre 2011, notamment la date de l'établissement du compte général et de sa transmission par le gouvernement à la Cour des comptes, à savoir le 30 juin suivant la fin de l'année budgétaire et comptable écoulée, au lieu du 15 avril. Il modifie également l'échéance impartie à la Cour des comptes pour transmettre le compte général avec ses observations au Parlement. Cette échéance est fixée à la fin du mois d'octobre qui suit la fin de l'année budgétaire, au lieu du 30 juin.

L'examen, par la Cour des comptes, du compte général 2017 de la Communauté française se fonde sur l'article 43 du décret budgétaire 2018. Le compte lui a été transmis par le gouvernement dans le délai prescrit, soit le 26 juin 2018.

### 1.3. Méthode

La Cour des comptes a contrôlé comme suit le compte général 2017.

- Examen du compte d'exécution du budget sur la base des données transmises à la Cour par la Communauté française. Ces données ont été extraites du GCOM à l'aide de l'outil de rapportage *Business Objects (BO)*<sup>10</sup>.
  - Les recettes ont été examinées sur la base des données communiquées par la direction générale du budget et des finances (DGBF). Des vérifications complémentaires ont été réalisées sur la base des données bancaires de l'administration.
  - Les salaires et charges sociales du personnel enseignant ont été vérifiés sur la base de la réconciliation produite par le service général de coordination, de conception et des relations sociales (SGCCR).
  - Les dépenses relatives aux intérêts de la dette publique<sup>11</sup> ont été examinées sur la base des justificatifs transmis par l'Agence de la dette de la Communauté française.
  - Un échantillon de dépenses a fait l'objet d'un contrôle de légalité et de régularité sur la base de dossiers de paiements enregistrés dans GCOM<sup>12</sup>. Un contrôle de césure a également été réalisé à partir de liquidations enregistrées dans la comptabilité durant le mois de janvier 2017.

---

<sup>9</sup> Décret-programme du 20 décembre 2017 portant diverses mesures relatives à la culture, à l'enfance, aux infrastructures culturelles, à l'enseignement supérieur et à la recherche, à l'audiovisuel, aux bâtiments scolaires, à l'enseignement obligatoire, aux fonds budgétaires et à l'enseignement de promotion sociale.

<sup>10</sup> Contrairement à la Région wallonne (décision du gouvernement wallon du 13 mars 2014), la Communauté française n'a pas accès à cet outil.

<sup>11</sup> Un échantillon de dépenses enregistrées à la Division organique 85 « Dette directe », codes économiques 21 « Charges d'intérêts » a été conçu. Le total de cet échantillon (100,3 millions d'euros) représente 57,7 % des charges d'intérêts de la dette directe enregistrées en 2017 (173,7 millions d'euros).

<sup>12</sup> Un échantillon raisonné de 152 pièces a été constitué sur la base des codes économiques les plus utilisés en 2017 (hors rémunérations et subventions traitements). Il s'agit des codes 1211 (fonctionnement), 3300 (subventions), 4140 (transferts au sein du groupe institutionnel), 6131 (aide à l'investissement des Saca) et 7422 (investissement).

- Examen du compte des variations du patrimoine sur la base des ordonnances patrimoniales.
- Vérification de la trésorerie sur la base des listings transmis avec le compte général et les détails fournis par le comptable centralisateur. La Cour s'est assurée de la réconciliation des données budgétaires et financières. Elle a également vérifié que les montants repris dans les comptes des comptables correspondaient à ceux repris dans l'état global.

Un tableau joint en annexe reprend l'ensemble des recommandations formulées par l'auditorat dans le présent rapport.

## 2. COMPTE D'EXÉCUTION DU BUDGET

### 2.1. Recettes

#### 2.1.1. Aperçu général

Les droits constatés en recettes durant l'exercice budgétaire 2017 s'élèvent à 9.924,0 millions d'euros, ce qui représente une augmentation de 2,8 % par rapport à l'exercice précédent.

Tableau 1 – Recettes budgétaires

Recettes	2017			2016
	Budget ajusté	Exécution	Taux d'exécution	Exécution
<b>I. Recettes courantes</b>	<b>9.968,2</b>	<b>9.922,7</b>	<b>99,5%</b>	<b>9.655,0</b>
<i>I.1. Subdivisions générales</i>	9.891,4	9.866,8	99,8%	9.579,8
Recettes transférées par l'État fédéral	9.754,0	9.715,6	99,6%	9.441,5
Part attribuée de l'IPP	2.638,6	2.619,5	99,3%	2.592,5
Part attribuée de la TVA	6.972,3	6.963,2	99,9%	6.724,6
Intervention pour les étudiants étrangers	78,4	78,4	100,0%	76,4
Soins de santé et aide aux personnes	25,7	15,5	60,4%	12,6
Maisons de justice	37,2	37,2	100,0%	35,5
Jardin botanique de Meise	1,8	1,8	100,0%	-
Recettes diverses	137,4	151,2	110,0%	138,2
<i>I.2. Subdivisions particulières (Fonds budgétaires)</i>	76,9	56,0	72,8%	75,3
<b>II. Recettes en capital</b>	<b>6,6</b>	<b>1,3</b>	<b>19,4%</b>	<b>0,7</b>
<i>II.1. Subdivisions générales</i>	5,0	1,0	4,5%	0,6
<i>II.2. Subdivisions particulières</i>	1,6	0,3	6,3%	0,1
<b>TOTAL</b>	<b>9.974,8</b>	<b>9.924,0</b>	<b>99,5%</b>	<b>9.655,8</b>

(en millions d'euros)

Les recettes courantes de la Communauté française sont principalement constituées de recettes transférées par l'État fédéral déterminées en application de la loi spéciale de financement<sup>13</sup> (LSF). L'application mécanique de cette loi explique le taux de réalisation des recettes totales (99,6 %).

En ce qui concerne les recettes en capital, le faible taux résulte principalement de la non-réalisation de ventes de biens patrimoniaux (voir le point 4.1.3.2).

<sup>13</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions.

### 2.1.2. Légalité et régularité des recettes

Le décret du 20 décembre 2011 dispose que les recettes doivent être imputées sur la base des droits constatés<sup>14</sup>, lesquels reposent sur la réunion des quatre conditions suivantes :

- le montant est déterminé de manière exacte ;
- l'identité du débiteur ou du créancier est déterminable ;
- l'obligation de payer existe ;
- une pièce justificative est en possession de l'entité.

L'article 16, § 2 du même décret prévoit que les droits constatés au 31 décembre de l'année budgétaire qui ne sont pas imputés au budget de cette année avant le 1<sup>er</sup> février de l'année suivante appartiennent d'office à cette nouvelle année budgétaire. On peut en déduire que les droits constatés en année 2017 peuvent encore être comptabilisés jusqu'au 31 janvier de l'année 2018.

#### 2.1.2.1. Critères d'imputation

La Cour des comptes constate à nouveau que les recettes institutionnelles<sup>15</sup> sont imputées au budget lors de leur perception, selon une logique de comptabilité de caisse. Elles correspondent aux montants calculés par l'État fédéral lors de son ajustement budgétaire 2017.

Ces derniers étant inférieurs aux montants estimés par la Communauté française, cela traduit une sous-réalisation<sup>16</sup> des prévisions de recettes.

De plus, l'État fédéral déduit du montant dû le coût des prestations qu'il supporte pour l'exercice de compétences transférées à la Communauté française lors de la sixième réforme de l'État<sup>17</sup>, ce qui accroît les sous-réalisations de recettes.

L'administration s'interroge sur la bonne application par l'État fédéral des différents textes qui gèrent l'exécution du budget. Elle estime que ce dernier devrait verser l'entièreté des moyens (déductions faites des montants prévus par la LSF) et réclamer à la Communauté française le coût des prestations qu'il supporte.

La Cour des comptes rappelle qu'il ne peut y avoir compensation entre recettes et dépenses, tant en comptabilité budgétaire<sup>18</sup> qu'en comptabilité générale, sauf lorsque la comptabilisation nette est inhérente à la nature des comptes<sup>19</sup>.

L'administration considère que, étant donné que la part des montants perçus susceptible d'être attribuée ne peut qu'être déterminée uniquement *ex post* conformément à la loi, il est

<sup>14</sup> Article 19.

<sup>15</sup> Celles-ci représentent 97,9 % du montant total des recettes imputées en 2017.

<sup>16</sup> Voir infra au point 4.1.3.1.

<sup>17</sup> Application du protocole horizontal en matière de soins de santé et d'aide aux personnes et des articles 65 quinquies et 68 quinquies de la loi spécial de financement.

<sup>18</sup> Principe d'universalité budgétaire traduit dans le décret du 20 décembre 2011. L'article 4, § 1<sup>er</sup> dispose que « Conformément aux dispositions de l'article 3 de la loi de dispositions générales, le budget est l'acte qui prévoit et autorise, pour chaque année budgétaire et dans des décrets, toutes les recettes et toutes les dépenses de l'entité, sans compensation entre elles. (...) »

<sup>19</sup> Article 25 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 : « Toute compensation entre des éléments d'actif et de passif, entre des droits et des engagements et entre des charges et des produits est interdite sauf lorsque la comptabilisation nette est inhérente à la nature des comptes. »

par nature impossible de constater un droit avant d'en percevoir le montant. La Cour recommande à l'administration de garantir l'image fidèle de ses comptes en comptabilisant, sur la base des informations établies par l'État fédéral, d'une part, en recettes, les droits constatés en application de la loi spéciale de financement et d'autre part, en dépenses, le coût des prestations supporté par l'État fédéral.

### **2.1.3. Commentaires**

#### **2.1.3.1. Recettes transférées provenant de l'État fédéral**

Les recettes imputées au budget 2017 de la Communauté française s'élèvent à 9.715,6 millions d'euros. Elles augmentent de 2,9 % par rapport à l'année 2016. Elles sont toutefois inférieures de 38,4 millions d'euros par rapport aux prévisions de recettes ajustées (voir supra au point 4.1.1).

Lors de l'ajustement budgétaire 2017 de la Communauté française, la Cour des comptes avait souligné une surestimation des recettes de 32,4 millions d'euros entre les prévisions établies par l'État fédéral et la Communauté française<sup>20</sup>. Ce constat explique en grande partie cette sous-réalisation.

#### **2.1.3.2. Recettes non fiscales**

##### *Recettes diverses*

Les recettes diverses imputées en 2017 s'élèvent à 151,2 millions d'euros, en augmentation de 13,0 millions d'euros (+ 9,4 %) par rapport à l'exercice précédent. Celle-ci s'explique principalement par l'enregistrement en recette des montants perçus (+ 13,6 millions d'euros) pour l'intervention de la Région wallonne et de la Région bruxelloise dans le cadre des programmes de transition professionnelle<sup>21</sup>. Ces montants se rapportent à la fois à l'exercice 2016 et à l'exercice 2017<sup>22</sup>.

Les recettes de l'enseignement de promotion sociale<sup>23</sup> diminuent de 3,0 millions d'euros en 2017 suite au non-respect de leur comptabilisation sur la base des droits constatés. En effet, les lettres de créance y relatives ont été envoyées aux différents débiteurs durant le mois de décembre 2017<sup>24</sup>, lesquelles devaient générer une imputation en 2017. Celles-ci ont été imputées sur l'exercice 2018.

##### *Modifications de droits relatifs à des exercices antérieurs*

Des droits imputés dans les comptes d'exécution des budgets 2013 à 2016 ont fait l'objet de modifications au cours de l'exercice 2017. La Cour des comptes constate que ces opérations

---

<sup>20</sup> Cour des comptes, *Projets de décrets contenant le premier ajustement des budgets pour l'année 2017 de la Communauté française*, rapport approuvé par la chambre française du 29 juin 2017, », page 13. : 16,7 millions d'euros relatifs au décompte d'années antérieures et 15,7 millions d'euros relatifs au mécanisme de transition.

<sup>21</sup> Article 49.39.00. En 2017, ces recettes s'élèvent à 16,7 millions d'euros, soit une augmentation de 14,7 millions d'euros par rapport à 2016.

<sup>22</sup> Il s'agit de la comptabilisation des recettes relatives à la charge patronale due, au cours des années 2016 et 2017, par les écoles pour les programmes de transition professionnelle, sur l'exercice 2017.

<sup>23</sup> Article 49.32.00 - Recettes résultant de l'application des articles 114 et 115 du décret du 16 avril 1991 organisant l'enseignement de promotion sociale.

<sup>24</sup> Les lettres de créance, établies annuellement, relatives aux conventions-cadres Forem, Cefora, Fe.Bi – Apef, pour un montant globalisé de 2.439.859,74 euros, ont été envoyées respectivement les 18, 19 et 21 décembre 2017. Concernant Actiris, ces dernières sont établies par action de formation tout au long de l'exercice 2017 et constituent un montant globalisé de 1.052.539,88 euros.

induissent une variation nette de, respectivement, - 2,2 millions d'euros, 441 milliers d'euros, - 142 milliers d'euros et - 25 milliers d'euros.

La Cour a déjà constaté pareilles opérations lors de l'examen des comptes généraux 2014, 2015 et 2016. Elle considère que ces opérations, qu'il s'agisse soit de réduction ou d'annulation de droits soit d'augmentation de ceux-ci, doivent faire l'objet, respectivement, d'une imputation sur des crédits de dépenses ou des articles de recettes de l'année en cours.

L'administration précise qu'une modification de droits n'entraîne pas nécessairement un flux financier et que, dès lors, l'application comptable actuelle ne permet pas d'enregistrer en dépense un droit constaté sans dénouement financier. Bien que jugée non prioritaire par l'administration, cette problématique est actuellement à l'étude dans le développement du logiciel comptable SAP.

*Droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2017 (recettes diverses)*

L'encours des droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2017 (105,8 millions d'euros) a diminué de 1,6 million d'euros par rapport à l'exercice précédent.

Tableau 2 – Répartition – par année de constatation – des droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2017

Année	Montant	Taux
≤2012	36.909	34,9%
2013	33.578	31,7%
2014	6.399	6,0%
2015	6.112	5,8%
2016	7.499	7,1%
2017	15.346	14,5%
<b>Total</b>	<b>105.843</b>	<b>100,0%</b>

L'encours des droits nés depuis plus de cinq ans<sup>25</sup> s'élève à 36,9 millions d'euros (34,9 %), en augmentation de 7,4 millions d'euros par rapport à l'année 2016. Ces droits se composent principalement des droits constatés par le service chargé de récupérer, auprès des tiers responsables, les rémunérations payées aux enseignants dans l'incapacité d'exercer leur fonction à la suite d'un accident de travail (14,7 millions d'euros, soit 39,9 %) et par le service chargé du recouvrement des traitements payés indûment au personnel enseignant (6,6 millions d'euros, soit 17,9 %). Le taux de recouvrement de ces droits laisse penser qu'une partie de ceux-ci est devenue définitivement irrécouvrable.

La Cour des comptes renouvelle sa recommandation d'assurer le suivi du recouvrement de ces droits et de procéder régulièrement aux annulations des droits qui s'avèrent définitivement irrécouvrables.

Ces droits se rapportent également aux remboursements des rémunérations du personnel engagé dans le cadre de conventions ACS-APE (11,4 millions d'euros, soit 31 %) et aux remboursements de rémunérations d'enseignants mis à la disposition d'ASBL (2,4 millions d'euros, soit 6,4 %). Ces droits sont contestés par leurs débiteurs<sup>26</sup>.

Le montant global des droits restant à recouvrer au 31 décembre 2017, et par ailleurs intégralement contesté par le Forem, s'élève à 13,6 millions d'euros, soit 1,2 million d'euros

<sup>25</sup> Droits constatés au cours des années 2012 et antérieures.

<sup>26</sup> Pour rappel, la convention qui prévoit le financement de points APE donne lieu, depuis plusieurs années, à des divergences d'interprétation entre le Forem, Actiris et le ministère de la Communauté française.

de plus que l'exercice précédent. Le montant des droits restant à recouvrer auprès d'Actiris s'élève à 10,9 millions d'euros dont un montant de 5,8 millions d'euros qui concernent des prestations relatives aux années 2010 à 2012. L'office bruxellois considère que, sur la base de l'article 18 de l'arrêté du 28 novembre 2002 relatif au régime des contractuels subventionnés<sup>27</sup>, les déclarations de créance émises par la Communauté française pour cette période sont prescrites.

Par ailleurs, la Région wallonne conteste les droits liés aux remboursements relatifs aux détachements de membres du personnel enseignant affectés aux transports scolaires. Le montant des droits contestés s'élève à 2,9 millions d'euros, dont 2,4 millions de droits constatés en 2012 ou antérieurement. La Région wallonne se déclare favorable à la mise à disposition gratuite des enseignants en application de l'article 8 du décret du 30 novembre 1998 portant approbation de l'accord de coopération relatif à la problématique des transports scolaires entre le gouvernement de la Communauté française et le gouvernement de la Région wallonne<sup>28</sup>. Cette disposition est incompatible avec l'article 6 du décret du 24 juin 1996<sup>29</sup> prévoyant le remboursement de la rémunération des enseignants en congé pour mission à la Communauté française par l'organisme auprès duquel la mission est organisée.

### *Recettes en capital*

Les recettes en capital, constituées du produit de la vente ou de l'octroi de tous autres droits réels sur des immeubles, s'élèvent à 971,6 milliers d'euros, lesquelles correspondent à la vente d'un immeuble situé à Etterbeek.

La Cour relève que les prévisions de recettes 2017 ajustées concernant le produit de la vente d'autres biens patrimoniaux (5 millions d'euros)<sup>30</sup> n'ont fait l'objet d'aucune imputation.

## **2.2. Dépenses**

### **2.2.1. Aperçu général**

En 2017, les dépenses imputées à la charge des crédits d'engagement se sont élevées à 10.338,7 millions d'euros (9.978,6 millions d'euros en 2016), ce qui représente une augmentation de 3,6 % par rapport à l'exercice précédent. Le taux d'utilisation des crédits atteint 98,5 %, soit une diminution de 0,1 % par rapport à 2016 (98,6 %).

---

<sup>27</sup> Cet article prévoit que « L'employeur dispose d'un délai de six mois suivant le mois pour lequel la prime est accordée, pour introduire à l'Orbem les pièces justificatives nécessaires relatives aux allocations versées aux ACS qu'il occupe. L'Orbem peut prolonger ce délai sur base d'une demande motivée de l'employeur. »

<sup>28</sup> Cet article prescrit que « Lorsque les membres du personnel visés à l'article 1<sup>er</sup> du décret du 24 juin 1996 portant réglementation des missions, congés pour mission et des mises en disponibilité pour mission spéciale dans l'enseignement organisé ou subventionné par la Communauté française sont affectés aux transports scolaires par mise à la disposition de la Région, ils sont placés sous l'autorité hiérarchique et bénéficient d'un congé pour mission spéciale, conformément à l'article 6 du décret du 24 juin précité. Ils conservent leur rémunération par la Communauté française, conformément à l'échelle barémique qui leur est applicable en fonction de leur nomination. »

<sup>29</sup> Portant réglementation des missions, congés pour mission et des mises en disponibilité pour mission spéciale dans l'enseignement organisé ou subventionné par la Communauté française.

<sup>30</sup> Article 76.02.00.

Tableau 3 – Utilisation des crédits d'engagement

Moyens d'action	2017			2016
	Crédits	Exécutions	Taux d'exécution	Exécutions
Crédits d'engagement	10.494.980	10.338.714	98,5%	9.978.573
Fonds budgétaires	80.092	54.796	68,4%	83.048
<b>Total</b>	<b>10.575.072</b>	<b>10.393.510</b>	<b>98,3%</b>	<b>10.061.621</b>

Les droits constatés imputés à la charge des crédits de liquidation en 2017 se sont élevés à 10.375,9 millions d'euros (9.995,9 millions d'euros en 2016), ce qui représente une augmentation de 3,8 % par rapport à l'exercice précédent. Le taux d'utilisation des crédits atteint 99,0 %, en augmentation de 0,4 % par rapport à 2016.

Tableau 4 – Utilisation des crédits de liquidation

Moyens d'action	2017			2016
	Crédits	Exécutions	Taux d'exécution	Exécutions
Crédits de liquidation	10.476.315	10.375.900	99,0%	9.995.887
Fonds budgétaires	78.194	57.515	73,6%	75.983
<b>Total</b>	<b>10.554.509</b>	<b>10.433.414</b>	<b>98,9%</b>	<b>10.071.870</b>

Les crédits d'engagement et de liquidation non utilisés au 31 décembre 2017, qui s'élèvent respectivement à 156,3 millions d'euros et à 100,4 millions d'euros, tombent en annulation<sup>31</sup>.

### 2.2.2. Légalité et régularité

Lors de l'examen du compte général, la Cour des comptes réalise un contrôle récurrent des opérations sous-jacentes au compte d'exécution du budget. Elle évalue d'une part, la légalité et la régularité<sup>32</sup> des opérations et d'autre part, le respect des principes d'imputation dans la comptabilité budgétaire (césure, codification, etc.)<sup>33</sup>.

#### 2.2.2.1. Critère d'imputation

Toute dépense doit successivement faire 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. Cette procédure permet notamment de vérifier la disponibilité des crédits votés par le Parlement avant d'engager toute nouvelle dépense. Celle qui n'aurait pas été régulièrement engagée avant d'être liquidée doit faire l'objet, au préalable, d'un engagement régulateur, pour autant que les crédits soient disponibles.

En outre, plus spécifiquement pour les contrats et les marchés de travaux, de fournitures et de services, ainsi que les arrêtés d'octroi de subventions, la notification aux tiers par les ordonnateurs ne peut intervenir qu'après l'imputation de leur montant sur les crédits d'engagement prévus. De plus, l'obligation de payer une subvention est réputée exister, soit

<sup>31</sup> Ces montants prennent en compte les dépassements de crédits.

<sup>32</sup> Voir supra au point 4.1.2.

<sup>33</sup> Deux échantillons de 152 et 102 opérations ont été sélectionnés pour examiner respectivement la légalité et la régularité des opérations d'une part, et la césure d'autre part. Celui relatif à la césure porte uniquement sur des opérations imputées en janvier 2017. Le respect de la codification des imputations budgétaires a été examiné sur l'échantillon concernant la légalité et la régularité. La sélection de ces échantillons s'inscrit dans un processus de test de cheminement qui ne vise nullement l'extrapolation des constats.

au moment où elle est due<sup>34</sup>, soit à la date à laquelle l'arrêté d'octroi est signé<sup>35</sup>. Dans les deux cas, le paiement ne peut pas intervenir préalablement à l'engagement.

#### 2.2.2.2. Engagement préalable

Le contrôle de légalité et de régularité, en matière de subventionnement, révèle que l'engagement comptable préalable à l'engagement juridique n'est pas strictement respecté dans la mesure où l'engagement comptable est souvent postérieur à la signature de l'arrêté d'octroi<sup>36</sup>.

La Cour observe que la Communauté française s'assure de la disponibilité de crédits d'engagement en réservant des crédits. Cette opération ne constitue toutefois pas une imputation budgétaire.

Le même constat vaut également pour les dotations, les dépenses de fonctionnement et d'investissement<sup>37</sup>.

Dans sa réponse, l'administration précise que l'engagement juridique au sens du décret du 20 décembre 2011 est l'enregistrement d'une obligation à la charge du budget et non l'acte juridique lui-même. Elle ajoute en outre que l'article 8 § 1<sup>er</sup> de l'arrêté du 28 novembre 2013 (applicable au ministère) et l'article 15 de l'arrêté du 18 janvier 2017 précisent que les données nécessaires à l'engagement (comptable) comportent, entre autres, la date de l'acte et celle de son approbation par l'ordonnateur.

Elle précise également que le logiciel comptable SAP permet à l'ordonnateur de réserver des moyens d'engagement dès le début d'un projet qui débouchera sur une obligation à la charge du budget et ce, de manière à garantir que les moyens seront disponibles au moment de la concrétisation finale.

La Cour des comptes réitère également son constat relatif aux avances<sup>38</sup> versées par le Fonds Écureuil aux opérateurs actifs dans le domaine de la culture. Celles-ci constituent des opérations de trésorerie. Elles correspondent à la première phase de la liquidation de la subvention définie dans l'arrêté d'octroi ou dans le décret. Les engagements comptables doivent être préalablement enregistrés à charge des crédits dédiés. L'imputation budgétaire des dépenses se fonde sur la codification SEC. Cette dernière est intégrée dans la structure des articles de base contenus dans le budget de la Communauté française<sup>39</sup>.

---

<sup>34</sup> Lorsque les subventions sont réglées par des dispositions organiques.

<sup>35</sup> À défaut de dispositions organiques.

<sup>36</sup> Sur les 152 pièces sélectionnées, 75 concernent des subventions. Parmi ces 75 pièces, 40 font l'objet d'un engagement comptable ultérieur à l'engagement juridique. Pour 2 pièces, la Cour n'a pu effectuer ce contrôle car l'arrêté d'octroi qui lui a été transmis n'était pas daté.

<sup>37</sup> En matière de dotation, la Communauté française a engagé et liquidé, le 23 mars 2017, un montant de 40,8 millions d'euros en faveur de l'Etnic. En matière de fonctionnement, huit cas d'engagements comptables ultérieurs ont été relevés. En ce qui concerne les dépenses d'investissement, trois cas ont été identifiés.

<sup>38</sup> Avance correspondant au montant de la première tranche de la subvention annuelle.

<sup>39</sup> Décret du 20 décembre 2011, article 8, § 1<sup>er</sup>, 2) : « Chaque article de base est codifié selon la classification économique et identifie, par un libellé, la nature, l'objet ou le mode opératoire de la dépense. »

### 2.2.2.3. Spécialité budgétaire

L'examen des opérations sélectionnées durant l'année 2017 montre que des dépenses sont encore imputées sur des articles de base non ventilés<sup>40</sup>. En 2017, le montant des dépenses imputées à la charge de crédits de liquidation sur ces articles s'élève à 186,8 millions d'euros.

Si, au moment de l'élaboration du budget, la nature de certaines dépenses n'est pas connue, celle-ci l'est au moment de leur engagement. La Cour estime donc que les transferts de crédits vers les articles dédiés doivent être opérés dès l'engagement de ces dépenses.

Elle souligne aussi que le retraitement nécessaire pour attribuer la nature économique correcte aux dépenses imputées sur le code 01 est source d'erreurs et échappe à son contrôle. La stricte application du décret du 20 décembre 2011 peut éviter ce retraitement.

L'administration signale que cette problématique a été prise en compte à la fois dans la circulaire budgétaire relative à la confection du budget 2019 et dans le logiciel comptable SAP.

### 2.2.2.4. Pièces justificatives

Lors de son contrôle, la Cour s'est assurée de la présence d'une part, des pièces justificatives à la source des dépenses et d'autre part, des marques de contrôle attestant de leur légalité et de leur régularité.

Six dossiers de dépenses ne présentent pas de marques de contrôle. Il s'agit principalement de dépenses relatives aux subventions.

### 2.2.2.5. Césure

Chaque année, la Cour des comptes constate que des dépenses sont erronément imputées à la charge des crédits de l'année en cours.

Cette situation résulte notamment de l'application de l'article 16 de l'arrêté du 28 novembre 2013<sup>41</sup> qui contrevient aux dispositions applicables à la nouvelle comptabilité<sup>42</sup>. Il subordonne l'imputation des dépenses à leur vérification par l'unité de contrôle des liquidations pour autant qu'elles soient datées du 31 décembre au plus tard, transmises et parvenues à cette même date à cette unité.

La Cour rappelle que toutes les sommes liquidées au cours de l'année budgétaire du chef de droits constatés doivent être imputées sur cet exercice. La liquidation de la dépense, acte par lequel il convient de s'assurer de l'existence de droits constatés en faveur de tiers, est une mission confiée à l'ordonnateur et non à l'unité de contrôle des liquidations. Les dépenses budgétaires ne doivent dès lors plus être imputées sur la base des ordonnancements, mais bien, sans retard, sur la base des droits constatés par les ordonnateurs. Il revient, le cas échéant, à l'unité de contrôle des liquidations de valider ces imputations.

---

<sup>40</sup> Article de base commençant par 01. Une dépense fait partie de l'échantillon. Il s'agit de l'ordonnance n°67149 d'un montant de 62.769,17 euros sur l'article de base 01.06.01 - Programme prioritaire de travaux PPT de la DO 44 Bâtiments scolaires.

<sup>41</sup> Arrêté du gouvernement de la Communauté française portant organisation des contrôle et audit internes budgétaires et comptables ainsi que du contrôle administratif et budgétaire.

<sup>42</sup> Cette règle ne respecte pas le prescrit des articles 2, 10° et 13°, et 16 du décret du 20 décembre 2011, de l'article 26 de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 et des articles 18 à 22 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable.

Cette disposition rend partiellement inapplicable l'article 16, § 2 du décret du 20 décembre 2011 qui autorise l'imputation des dépenses relatives à une année budgétaire jusqu'au 31 janvier de l'année suivante.

L'administration rappelle qu'elle ne dispose pas à l'heure actuelle de l'outil informatique permettant à l'ordonnateur fonctionnel d'enregistrer un droit constaté dans l'actuel logiciel comptable (GCOM).

De plus, la circulaire 2017/3 du 11 octobre 2017 ne permet pas à l'administration d'appliquer correctement la règle de césure. Celle-ci prévoit que :

- les demandes d'engagement visées par l'Inspection des finances doivent être soumises au ministre du Budget au plus tard le 24 novembre 2017 ;
- les demandes d'engagement ou de liquidation à la charge des crédits 2017, introduites par les services opérationnels après respectivement les 14 et 21 décembre 2017, sont refusées par la DGBF<sup>43</sup>.

L'administration précise que cette disposition vise à permettre au ministre de réagir dans les temps afin que l'engagement puisse être imputé avant la fin de l'exercice budgétaire, lequel pour les engagements, prend fin le dernier jour ouvrable du mois de décembre. La Cour considère que ces dispositions peuvent entraîner des reports de droits constatables sur un exercice ultérieur.

Elle rappelle également que les dispositions du SEC établissent la comptabilisation sur la base des droits constatés, c'est-à-dire au moment de la naissance, de la disparition ou de l'annulation d'une valeur économique, d'une créance ou d'une obligation.

Elle réaffirme que le report d'imputation de droits constatés à l'année suivante a pour conséquence de surévaluer le résultat budgétaire de la Communauté française. Cette dernière devra régulariser ce report dans le futur pour respecter le prescrit du décret du 20 décembre 2011.

Ainsi, la Cour des comptes recommande au ministère de la Communauté française de joindre au compte général une estimation des reports de charges entre les exercices budgétaires, ceci afin de répondre à l'exigence de transparence de l'information budgétaire, comptable et financière.

L'examen de pièces<sup>44</sup> relatives à ce compte amène les constats suivants :

- des dépenses relatives au subventionnement des universités et facultés pour l'année 2016<sup>45</sup> ont été imputées à la charge de l'année budgétaire 2017 (68,1 millions d'euros) ;
- la compensation de la redevance 2016 due au CHU de Liège étaient constatable en date du 16 décembre 2016 mais son imputation a été reportée sur l'exercice 2017 (8,9 millions d'euros) ;

---

<sup>43</sup> Il en résulte que les pièces justificatives émises postérieurement au 21 décembre 2016 sont de facto imputées à la charge des crédits 2017. L'administration précise que cette situation prendra fin lors de la mise en production du nouvel outil budgétaire et comptable qui permettra à l'ordonnateur d'encoder et de valider un droit constaté dans l'application jusqu'au 31 décembre.

<sup>44</sup> 102 pièces de paiement pour un montant total de 93,2 millions d'euros dont 30 dépenses de subvention (86,1 millions d'euros), 1 dotation (4,6 millions d'euros), 38 dépenses de fonctionnement (1,5 million d'euros), 32 dépenses d'investissement (0,8 million d'euros) et 1 dépense de rémunération (0,2 million d'euros).

<sup>45</sup> Il s'agit de la 12<sup>ème</sup> tranche d'allocation 2016, imputée en date du 26 décembre 2016.

- des dépenses ont été imputées à la charge des crédits 2017 en application de l'article 16 de l'arrêté du 28 novembre 2013 précité (2,0 millions d'euros).

### 2.2.3. Dépassements de crédits

La Cour des comptes veille à ce qu'aucun crédit de dépenses du budget ne soit dépassé et qu'aucun transfert n'ait lieu<sup>46</sup>.

Le décret budgétaire 2017 désigne les crédits non limitatifs<sup>47</sup> et détermine les modalités de règlement des dépassements de crédits<sup>48</sup>.

Les articles 8 et 9 du dispositif du budget initial 2017 des dépenses de la Communauté française dérogent à l'article 13 du décret du 20 décembre 2011<sup>49</sup> qui autorise le gouvernement à ouvrir les crédits nécessaires à la liquidation des dépenses sans en ajuster le budget des dépenses, crédits qui seront régularisés lors du vote du décret portant approbation du compte général de l'exercice.

La Cour des comptes signale que ces dépassements de crédits connaissent une augmentation de 68,5 millions d'euros depuis 2015.

Ces dépassements concernent des dépenses de rémunérations à la charge de crédits limitatifs<sup>50</sup>. Ils sont toutefois autorisés en vertu des articles 8 et 9 précités du dispositif.

La Cour constate que ces dépassements n'ont pas fait l'objet d'une régularisation par voie d'ajustement budgétaire<sup>51</sup>. Sur la base des articles 8 et 9 du dispositif, ils doivent être régularisés lors du vote du décret portant approbation du compte général 2017<sup>52</sup>.

## 2.3. Encours des engagements

L'encours des engagements permet d'évaluer le montant des dépenses afférentes à des obligations contractées et qui devront être liquidées et payées durant les exercices ultérieurs.

Au 31 décembre 2016, celui-ci s'élève à 326,7 millions d'euros. À l'issue de l'exercice 2017, celui-ci a augmenté de 12,0 millions d'euros, pour se fixer à 338,7 millions d'euros.

Tableau 5 – Encours des engagements au 31 décembre 2017

Type de crédits	Encours au 01.01.17	Engagements	Liquidations	Annulations des visas antérieurs	Corrections visas	Encours au 31.12.17
Crédits d'engagement	304.273	10.338.714	10.375.900	23.024	74.658 <sup>(1)</sup>	318.721
Fonds budgétaires	22.460	54.796	57.515	937	1.152 <sup>(2)</sup>	19.957
<b>Totaux</b>	<b>326.733</b>	<b>10.393.510</b>	<b>10.433.415</b>	<b>23.961</b>	<b>75.810</b>	<b>338.678</b>

(1) En application de l'article 9 du dispositif du décret contenant le budget des dépenses 2017 (dépassement de crédits).

(2) En application de l'article 16 du dispositif du décret contenant le budget des dépenses 2017 (Fonds budgétaires en position débitrice).

<sup>46</sup> Conformément à l'article 180 de la Constitution et à l'article 50, 2°, du décret du 20 décembre 2011.

<sup>47</sup> Article 7 du dispositif : « les crédits de liquidation affectés aux dépenses visées aux AB 11.03 et 11.04 du programme o de la DO 11 sont non limitatifs. »

<sup>48</sup> Articles 8 et 9 du dispositif.

<sup>49</sup> Lequel dispose que le gouvernement peut autoriser, par une délibération motivée, l'ouverture de crédits nécessaires à la liquidation de dépenses. Cette délibération doit faire l'objet d'une régularisation par voie d'ajustement du budget dont le projet doit être approuvé, au plus tard, le 31 décembre de l'année en cours.

<sup>50</sup> 39 au total.

<sup>51</sup> Ce que prévoit l'article 13 du décret du 20 décembre 2011.

<sup>52</sup> En application de l'article 45 du décret du 20 décembre 2011.

Le montant des dépenses imputées sur les crédits de liquidation (10.433,4 millions d'euros) est plus important que celui imputé à la charge des crédits d'engagement (10.393,5 millions d'euros). Cela a pour conséquence de diminuer l'encours de 39,9 millions d'euros. La diminution des visas d'engagement concourt également à la diminution de ce dernier et s'élève à 23,9 millions d'euros.

L'administration de la Communauté française procède également à une correction de l'encours des engagements (+75,8 millions d'euros) résultant de l'application des articles 9<sup>53</sup> et 16<sup>54</sup> du dispositif du décret contenant le budget des dépenses 2017.

La Cour souligne que le décret budgétaire 2017 a une nouvelle fois suspendu la disposition du décret du 20 décembre 2011 qui prévoit l'établissement, dans l'exposé particulier, d'un plan de liquidation chiffré pour les dépenses dont l'exécution est programmée sur plusieurs années budgétaires, lequel permettrait d'évaluer l'encours ultérieur des engagements.

## 2.4. Fonds budgétaires

L'article 7, 2°, du décret du 20 décembre 2011 dispose que les dépenses des fonds budgétaires sont limitées par le montant des recettes affectées réellement perçues (et non pas des droits constatés), augmenté, le cas échéant, du solde réel reporté de l'exercice précédent. Cet agrégat est repris sous l'appellation « disponible » dans les commentaires et tableaux de ce chapitre.

L'imputation des recettes sur les fonds budgétaires doit respecter une double logique. D'une part, l'imputation sur la base des droits constatés, à l'instar des autres recettes<sup>55</sup>, et d'autre part, l'imputation sur la base des encaissements.

Le montant total des recettes des fonds budgétaires, établi sous l'angle des droits constatés, s'élève à 56,3 millions d'euros.

Le tableau qui suit présente le calcul du disponible en crédits d'engagement (solde reporté en crédits d'engagement + annulations de visas d'engagement + recettes encaissées) et de liquidation (solde reporté en crédits de liquidation + recettes encaissées), les imputations de l'exercice à charge de ces crédits et le calcul des soldes à reporter sur l'exercice suivant.

Tableau 6 – Exécution des fonds budgétaires

Exécution fonds budgétaires	Solde au 01/01/2017	Visas annulés	Recettes encaissées	Disponible	Imputations	Solde au 31/12/2017
Engagement	40.348	937	52.759	94.044	54.796	39.248
Liquidation	62.808		52.759	115.567	57.515	58.052

Il ressort de ce tableau que, globalement, les imputations sur les fonds budgétaires, tant en crédits d'engagement que de liquidation, sont supérieures aux recettes encaissées de l'exercice, ce qui a pour effet de réduire les soldes reportés à due concurrence. Pour deux fonds budgétaires<sup>56</sup>, les engagements réalisés au cours de l'exercice dépassent le montant du

<sup>53</sup> « Dans les cas d'urgence visés à l'article 26 § 3 du décret du 20 décembre 2011 les rémunérations du personnel enseignant et assimilé peuvent être engagées, liquidées et payées en dépassement de crédit à régulariser par la délibération du gouvernement autorisant les transferts de crédits mentionnés à l'article 26 § 3 du décret visé ».

<sup>54</sup> « Par dérogation à l'article 7, 2°, alinéa 3 du décret du 20 décembre 2011, peuvent se trouver en situation débitrice les fonds budgétaires suivants ... ».

<sup>55</sup> Le principe de l'imputation des recettes sur la base des droits constatés est consacré par l'article 16, § 1<sup>er</sup>, du décret du 20 décembre 2011.

<sup>56</sup> Articles 30.02.80 de la Do 40 et 01.01.91 de la Do 55.

disponible. L'article 16 du dispositif du décret budgétaire de l'année 2017 autorise toutefois la position débitrice de ces fonds, par dérogation aux dispositions de l'article 7, 2°, du décret du 20 décembre 2011.

La Cour des comptes réitère sa remarque relative aux spécificités du fonctionnement des fonds budgétaires de type C<sup>57</sup>, pour lesquels le disponible en liquidation, dès lors qu'il est basé sur les recettes encaissées et non sur les droits constatés, devrait être entièrement couvert par un disponible en trésorerie au moins équivalent. Lors de l'examen du compte général 2016, elle avait constaté que ce n'était pas systématiquement le cas au 31 décembre 2016. Le fonds des sports est, comme pour l'exercice 2016, celui pour lequel la situation est la plus problématique puisque le solde de trésorerie en fin d'exercice 2017 est inférieur de 1,1 million d'euros au solde budgétaire. Cela pourrait placer le comptable dans l'incapacité de payer des factures imputées valablement à hauteur des crédits de liquidation disponibles. Selon l'administration, cet écart provient de l'absence de comptabilisation de certaines opérations sur indus dans la comptabilité budgétaire<sup>58</sup>.

La Cour des comptes estime que les règles actuelles de comptabilisation des indus peuvent conduire à une surestimation du disponible en liquidation pour les fonds de type C<sup>59</sup>. Elle recommande d'ajuster celles-ci de manière à garantir que la trésorerie de ces fonds couvre le disponible en liquidation.

Enfin, comme elle l'a déjà fait à plusieurs reprises par le passé, la Cour des comptes relève que onze fonds n'ont pas enregistré d'opération en 2017 (contre neuf en 2016) et que quatre autres (sept en 2016) ont uniquement enregistré des opérations de recettes. La Cour des comptes recommande à l'administration d'évaluer l'utilité de conserver ces fonds budgétaires.

---

<sup>57</sup> Les dépenses des fonds sont exclusivement couvertes par les recettes qui leur sont affectées, par dérogation au principe d'universalité des recettes et des dépenses prévu par l'article 4 du décret du 20 décembre 2011. Pour les fonds de type C, les recettes et les dépenses sont effectuées à l'intervention du comptable du fonds à partir d'un seul et même compte financier. Le solde de ce compte représente donc le cumul des opérations de recettes et de dépenses du fonds depuis sa création et le comptable ne peut payer des factures au-delà de ce solde.

<sup>58</sup> Selon l'administration, une compensation est effectuée entre les recettes indues et leur remboursement lorsque celui-ci intervient pendant l'exercice au cours duquel la recette a été perçue. Par contre, il n'y a pas de correction du solde reporté, ni d'imputation en dépenses, lorsque le remboursement intervient au cours d'un exercice ultérieur. Ceci expliquerait l'origine du décalage entre le disponible, qui intègre les recettes indues remboursées sur un exercice ultérieur, et la trésorerie, qui est diminuée lors du remboursement effectif de ces recettes indues. L'administration a fourni à la Cour un exemple chiffré permettant de justifier l'écart pour le fonds des sports pour l'exercice 2016.

<sup>59</sup> Ce constat est susceptible de s'appliquer également aux fonds de type A et B, mais il ne peut être objectivé de manière aisée car leurs recettes sont intégralement reversées sur le compte du trésorier centralisateur, ce qui ne permet pas d'établir une situation de trésorerie historique et cumulée de ces fonds à partir des données comptables de l'exercice.

Tableau 7 – Fonds budgétaires sans imputation de dépenses (liquidations)

DO	PA	AB	Libellé	Solde au 01.01.2017	Recettes effectives	Disponible	Dépenses (liquidations)	Solde au 31.12.2017
11	20	01.01	Fonds budgétaire en matière de prévention et de lutte contre le dopage dans le sport	0,0	7,3	7,3	0,0	7,3
11	37	01.02	Fonds budgétaire destiné à subventionner des actions en relation avec les droits de l'enfant	24,2	0,0	24,2	0,0	24,2
15	23	01.01	Fonds budgétaire pour l'achat de terrains et de bâtiments. Construction, aménagements et premier équipement de bâtiments d'infrastructures culturelles ainsi que des subsides	36,9	0,0	36,9	0,0	36,9
16	24	12.02	Fonds budgétaire destiné au financement du programme de vaccination par l'Inami	-1.380,1	0,0	-1.380,1	0,0	-1.380,1
16	24	33.10	Fonds budgétaire destiné au financement des programmes de dépistage des cancers	2.341,3	0,0	2.341,3	0,0	2.341,3
18	11	01.01	Fonds budgétaire destiné à couvrir les dépenses de toute nature relatives à la surveillance électronique	23,4	11,8	35,2	0,0	35,2
20	11	01.03	Fonds budgétaire pour les dépenses de toute nature au soutien à la culture francophone	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
20	19	12.03	Fonds budgétaire pour les dépenses relatives aux activités du point contact culture europe	7,8	0,0	7,8	0,0	7,8
20	61	12.51	Fonds budgétaire pour des dépenses de toute nature relatives à la formation socio-culturelle	6,0	0,0	6,0	0,0	6,0
25	11	01.02	Fonds budgétaire pour la transition numérique	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
40	42	01.02	Fonds budgétaire pour les dépenses de toute nature relatives au soutien dans le secteur de l'enseignement	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
47	10	33.02	Fonds budgétaire destiné au paiement d'allocations d'études	488,2	263,2	751,4	0,0	751,4
52	91	01.04	Fonds budgétaire relatif à la réalisation de programmes en relation avec l'enseignement secondaire	245,6	0,0	245,6	0,0	245,6
52	94	01.02	Fonds budgétaire pour financer l'équipement de l'enseignement technique et professionnel	1.416,6	86,8	1.503,5	0,0	1.503,5
58	30	01.01	Fonds budgétaire destiné au financement de programmes d'actions et de formations de réinsertion professionnelle à l'intervention de l'enseignement à distance	263,8	0,0	263,8	0,0	263,8

Dans le cadre de l'examen du compte général 2015, l'administration avait informé la Cour que les deux fonds de la DO 16, relatifs à des compétences transférées, avaient été supprimés en 2016. Lors de l'examen du compte général 2016, la Cour avait relevé que, malgré la suppression de ces fonds dans le budget, leur solde restait ouvert. Elle recommande, à nouveau, de régulariser cette situation, particulièrement pour le fonds destiné au financement du programme de vaccination par l'Inami dont le solde débiteur n'est plus couvert par les dispositifs des décrets budgétaires 2016 et 2017, comme c'était le cas les années précédentes.

## 2.5. Section particulière

Cette section présente des exécutions de recettes et dépenses à hauteur de 143,4 millions d'euros alors que le budget ajusté 2017 prévoyait un montant de 3,509,6 millions d'euros. Cette différence s'explique par la prise en compte des recettes nettes perçues<sup>60</sup>.

La Cour rappelle que la compensation entre recettes et dépenses contrevient à la règle de l'universalité du budget prescrite par le décret du 20 décembre 2011 et l'arrêté du 13 décembre 2012. Elle recommande au gouvernement de présenter le détail des opérations budgétaires enregistrées dans cette section, indépendamment des flux financiers y relatifs (voir supra).

<sup>60</sup> C'est-à-dire déduction faite des dotations et prélèvements relatifs à l'exercice des compétences confiées à la Région wallonne et à la Commission communautaire française.

Tableau 8 – Répartition des moyens et prélèvements à la section particulière

Sainte-Émilie	Répartition de la dotation en provenance de l'état fédéral	Répartition des prélèvements	Transferts
Région Wallonne	3.642,0	3.517,3	124,7
Commission communautaire française	26,6	7,9	18,7
<b>Sous-total</b>	<b>3.668,6</b>	<b>3.525,2</b>	<b>143,4</b>
Solde pour la Communauté française	190,0	51,3	138,7
<b>Total</b>	<b>3.858,6</b>	<b>3.576,5</b>	<b>282,1</b>

(en millions d'euros)

Source : Direction générale du budget et des finances

Sur la base des dotations établies par l'État fédéral (3.858,6 millions d'euros) et les prélèvements réalisés par ce dernier en application du protocole horizontal (3.576,5 millions d'euros), un solde de 282,1 millions d'euros est établi au 31 décembre 2017. Ce dernier se décompose comme suit :

- un montant de 143,4 millions d'euros inscrit à la section particulière dont 124,7 millions d'euros pour la Région wallonne et 18,7 millions d'euros pour la Commission communautaire française ;
- le reliquat de 138,7 millions d'euros est enregistré au budget des recettes de la Communauté française suite aux nouvelles compétences attribuées et exercées par celle-ci<sup>61</sup>.

### 3. COMPTES DE TRÉSORERIE

#### 3.1. Compte de la trésorerie

##### 3.1.1. Introduction

Le compte de la trésorerie contient les informations suivantes<sup>62</sup> :

- les mouvements des comptes repris dans la fusion d'échelle du ministère, hors services d'administration à comptabilité autonome (Saca) de l'enseignement ;
- les mouvements des comptes des Saca de l'enseignement ;
- les mouvements des caisses ;
- un récapitulatif ;
- la réconciliation budget – trésorerie effectuée sous l'angle des droits constatés.

##### 3.1.2. Aperçu général

Le compte de la trésorerie s'établit à 188,1 millions d'euros au 31 décembre 2017, en diminution de 309,2 millions d'euros (- 62 %) par rapport à la situation non rectifiée au 31 décembre 2016.

<sup>61</sup> Maisons de justice, infrastructures hospitalières et aide aux personnes.

<sup>62</sup> Les informations fournies mentionnent, pour chaque compte financier, outre le numéro et la dénomination, les soldes au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre de l'année, ainsi que les totaux des mouvements débiteurs et créditeurs.

Tableau 9 – État du compte de la trésorerie au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre 2017

	Solde au 31.12.2016	Solde au 31.12.2016 rectifié	Solde au 31.12.2017	Variation
Comptes fusion d'échelle	234.973	234.973	-96.262	-331.235
SACA enseignement - comptes à vue	90.436	90.436	104.209	13.773
SACA enseignement - placements	170.854	170.868	179.149	8.295
SACA enseignement - hors caissier	-	-	-	-
Caisses	169	190	130	-39
<b>Sous-total</b>	<b>496.432</b>	<b>496.467</b>	<b>187.226</b>	<b>-309.206</b>
Actifs financiers	<b>910</b>	<b>900</b>	<b>900</b>	-10
<b>Total</b>	<b>497.342</b>	<b>497.367</b>	<b>188.126</b>	<b>-309.216</b>

### 3.1.3. Résultat de l'examen du compte de la trésorerie

La situation de la trésorerie au 31 décembre 2016, présentée dans le compte de trésorerie 2017 communiqué à la Cour<sup>63</sup>, diffère de celle arrêtée dans le compte général 2016. Cette différence provient d'une part, de trois comptes<sup>64</sup> de Saca de l'enseignement non intégrés dans le relevé Belfius lors de la clôture des comptes 2016 (13,7 milliers d'euros) et des soldes de caisses des IPPJ non repris dans le compte d'exécution du budget 2016 (20,7 milliers d'euros).

## 3.2. État global

### 3.2.1. Aperçu général

L'état global est une consolidation de 661 comptes<sup>65</sup> ouverts par la Communauté française auprès de son caissier. Il fournit quotidiennement la situation débitrice ou créditrice de la trésorerie communautaire. Il est principalement constitué des comptes gérés par le trésorier centralisateur (comptes *Recettes* et *Dépenses* par lesquels transite la plus grande partie des opérations financières), par les trésoriers du contentieux et des fonds en souffrance, par les trésoriers décentralisés et ceux des Saca, des universités et des fonds organiques de la catégorie C.

L'état global regroupe aussi des comptes enregistrant des fonds appartenant ou destinés à des tiers. Ceux-ci affichent un solde créditeur de 74,2 millions d'euros au 31 décembre 2017. Il s'agit principalement des comptes de la RTBF (8,6 millions d'euros), de l'Etnic (13,9 millions d'euros) et les comptes de transit afférents aux dettes fiscales et sociales (51,7 millions d'euros).

<sup>63</sup> Sur la base du rectificatif du compte de trésorerie 2017 transmis le 28 août 2018.

<sup>64</sup> Comptes n°068-2301503-11, 068-2309302-50 et 068-2389401-27 présentant respectivement un solde, au 31 décembre 2016, de 476,77 euros, 13.032,45 euros et 160,17 euros.

<sup>65</sup> Le nombre exact de comptes repris dans l'état global peut varier de quelques unités au cours d'une année en fonction des ouvertures / fermetures de comptes.

Tableau 10 – Évolution de l'état global au cours de l'exercice 2017

	Soldes au 31.12.2016	Soldes au 31.12.2017	Variation
Fonds appartenant à la Communauté	318.980	-43.695	-362.675
<i>Trésorier centralisateur</i>	-140.058	-659.304	-519.246
<i>Trésorier du contentieux</i>	2.785	1.212	-1.573
<i>Trésorier des fonds en souffrance</i>	748	830	83
<i>Trésoriers extraordinaires</i>	5.201	6.304	1.103
<i>Trésoriers ordinaires (Fonds C inclus)</i>	18.295	21.929	3.635
Services d'administration à comptabilité autonome	429.356	583.829	154.472
<i>Universités</i>	2.451	1.311	-1.141
<i>Autres comptes</i>	202	194	-8
ETNIC	10.084	13.881	3.797
RTBF	32.290	8.656	-23.634
Cotisations sociales et fiscales	5.934	51.655	45.721
<b>État global (date valeur)</b>	<b>367.288</b>	<b>30.497</b>	<b>-336.791</b>
Différentiel date valeur	25	13	-11
<b>État global (date comptable)</b>	<b>367.263</b>	<b>30.484</b>	<b>-336.780</b>

En fin d'exercice, l'état global, en date valeur, s'élevait à 30,5 millions d'euros, ce qui constitue une diminution de 336,8 millions d'euros par rapport à la situation au 31 décembre 2016 (367,3 millions d'euros).

Cette variation est principalement imputable aux opérations liées à la gestion de la dette, plus spécifiquement à une opération de placement à très court terme<sup>66</sup> auprès du Trésor fédéral pour un montant de 267,0 millions d'euros<sup>67</sup>. Dans une moindre mesure, la diminution de la trésorerie de la RTBF contribue également à cette dégradation (23,6 millions d'euros). En outre, la trésorerie de certains Saca augmente<sup>68</sup> (583,8 millions d'euros) de même que les comptes relatifs aux charges sociales et fiscales<sup>69</sup>.

La Cour constate que les cotisations patronales relatives aux rémunérations différées du personnel enseignant temporaire<sup>70</sup> ont fait l'objet d'une double imputation budgétaire.

Celles-ci ont donné lieu à deux versements<sup>71</sup>; l'un vers le compte interne ONSS Enseignement, l'autre vers le compte de l'Office. Il en résulte que le compte interne présente un solde de 47,0 millions d'euros alors qu'habituellement, ce solde est nul à la clôture de l'exercice.

### 3.2.2. Réconciliation de l'état global et du compte de la trésorerie

La situation de l'état global, tant au début qu'en fin d'exercice, présente un écart par rapport à celle du compte de la trésorerie. Celui-ci s'explique par la non-intégration dans l'état global d'une série de comptes financiers, dont des comptes de placement des Saca de l'enseignement. A contrario, les comptes de l'Etnic et de la RTBF sont repris dans l'état global

<sup>66</sup> Cinq jours.

<sup>67</sup> Source : Dette publique - rapport annuel 2017 Fédération Wallonie-Bruxelles / Communauté française de Belgique édité en mars 2018.

<sup>68</sup> Pour l'exercice 2017, la trésorerie globale des Saca augmente de 154,5 millions (+ 36 %), répartie entre les Saca hors enseignement (140,7 millions d'euros) et les Saca de l'enseignement (13,8 millions d'euros).

<sup>69</sup> Augmentation du solde des comptes *Cotisations sociales et fiscales* de 770 % au 31 décembre 2017 par rapport à l'exercice précédent.

<sup>70</sup> Les membres du personnel enseignant temporaire perçoivent une rétribution différée, liquidée en juillet et en août, et relative aux prestations du 3<sup>ème</sup> et 4<sup>ème</sup> trimestres année x-1 et 1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> trimestres année x.

<sup>71</sup> Intervenus respectivement en septembre et en octobre 2017

et non dans le compte de la trésorerie. La réconciliation des deux états est présentée dans le tableau ci-dessous.

Tableau 11 – Réconciliation de l'état global et du compte de trésorerie

	Situation au 31.12.2016	Situation au 31.12.2017
<b>Etat global</b>	<b>367.288</b>	<b>30.497</b>
Placements SACA enseignement [+]	170.854	179.149
Comptes hors fusion SACA enseignement [+]	-	-
Comptes hors caissier SACA enseignement [+]	-	-
ETNIC [-]	10.084	13.881
RTBF [-]	32.290	8.656
Ferme de Gembloux [+]	519	0
Caisses [+]	169	130
Différentiel date valeur [-]	25	13
<b>= solde de trésorerie (hors actifs financiers)</b>	<b>496.431</b>	<b>187.226</b>

### 3.2.3. Réconciliation du résultat budgétaire et du résultat financier (optique des droits constatés)

L'administration a effectué la réconciliation du résultat des opérations budgétaires avec celui des opérations de trésorerie.

Tableau 12 – Réconciliation du résultat budgétaire et du résultat financier

	Recettes	Dépenses	Résultat
Résultat budgétaire (1)	9.924.018	10.433.414	-509.396
Résultat financier (2)	367.263	30.484	-336.780
<b>Différence à justifier (1) - (2)</b>			<b>-172.617</b>
Correctifs			Montant
Opérations sur les comptes financiers "non budgétaires"			-189.427
Différence entre les droits constatés et les recettes versées sur le compte du trésorier centralisateur			37.074
Dépenses payées en 2017 et imputées en 2016			57.776
Dépenses payées en 2018 et imputées en 2017			-48.322
Régularisation fonds budgétaires C			0
Retours crédités en 2017 et versés aux fonds en souffrance en 2018			-92
Retours crédités en 2016 et versés aux fonds en souffrance en 2017			178
Opérations en devises			32
Cotisations sociales décembre sur traitements facturés aux SACA			-29
Recettes indues non imputées budgétairement et remboursées en 2016			12
Dépenses liquidées à charge des Fonds C			-29.817
<b>Total</b>			<b>-172.617</b>

Le solde des opérations imputées au compte d'exécution du budget de l'année 2017 s'élève à - 509,4 millions d'euros alors que le résultat financier est de 336,8 millions d'euros, soit une différence de 172,6 millions d'euros, laquelle a été justifiée par l'administration.

En outre, cette réconciliation comporte une part importante d'opérations de trésorerie<sup>72</sup> (189,4 millions d'euros). Le tableau qui suit présente le détail de ces opérations, en fonction de la catégorie de comptes.

<sup>72</sup> Ces opérations ne donnent pas lieu à une imputation en comptabilité budgétaire.

Tableau 13 – Détail des opérations sur les comptes financiers non budgétaires

Catégorie de comptes	Solde au 31/12/2016	Solde au 31/12/2017	Variation
Comptes internes gérés par le comptable centralisateur (hors cotisations)	3.439.307	3.446.279	6.972
Cotisations sociales et fiscales	5.934	51.655	45.721
Trésorier du contentieux	2.785	1.212	-1.573
Trésorier des fonds en souffrance	748	830	83
Trésoriers extraordinaires	5.201	6.304	1.103
Services d'administration à comptabilité autonome	429.356	583.829	154.472
Universités	2.451	1.311	-1.141
Comptables ordinaires (fonds C inclus)	18.295	21.929	3.635
ETNIC	10.084	13.881	3.797
RTBF	32.290	8.656	-23.634
Autres comptes	202	194	-8
<b>Total</b>	<b>3.946.653</b>	<b>4.136.080</b>	<b>189.427</b>

Les opérations de trésorerie les plus significatives concernent le compte ONSS Enseignement (47,0 millions d'euros), la thésaurisation des surplus de dotations par les Saca (+ 154,5 millions d'euros) et la diminution de la trésorerie RTBF de 23,6 millions.

## 4. COMPTE DES VARIATIONS PATRIMONIALES

### 4.1. Introduction

Le compte des variations du patrimoine présente l'évolution active et passive du patrimoine de la Communauté française durant l'exercice 2017, selon les modalités prévues à l'article 43 du décret budgétaire 2018. À l'instar des exercices précédents, le décret budgétaire 2018 déroge aux dispositions générales de la loi du 16 mai 2003 ainsi qu'aux articles 41 et 42 du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française.

Les modalités de l'article 42 du décret budgétaire 2018 suspendent à nouveau les obligations en lien avec la tenue d'une comptabilité générale dont les opérations liées à l'établissement d'un inventaire complet de ses avoirs, droits, dettes, obligations et engagements.

### 4.2. Aperçu général

Le compte des variations du patrimoine expose les mouvements et les soldes des éléments du patrimoine de la Communauté française tant à l'actif qu'au passif. La Communauté française présente ces éléments selon une codification d'inventaire qui lui est propre, sur la base de la nature des dépenses.

Tableau 14 – Compte des variations du patrimoine 2017 ventilé par nature de biens

Nature des dépenses	Solde 2016	Mouvements		Solde 2017
		ACTIF	PASSIF	
0 Engagements pour ordre	3.793	0	0	3.793
1 Terrains	3.803	0	0	3.803
10 Constructions	457.151	49.696	0	505.876
34 Gros et menu bétail	1	0	0	1
40 Matériel et mobilier de bureau	61.338	972	972	62.310
41 Matériel d'atelier	145.162	236	0	145.397
42 Matériel didactique	120.697	239	0	120.936
43 Matériel scientifique	1.668	249	0	1.916
44 Matériel de télécommunication	9.153	0	0	9.153
45 Matériel sanitaire	968	64	0	1.032
47 Matériel et mobilier divers	42.737	0	0	42.737
50 Voitures et camions automobiles	5.877	363	0	6.240
51 Autre matériel roulant	2.624	820	0	3.444
60 Bibliothèques	1.702	1	0	1.703
63 Œuvres d'art	19.206	0	0	19.206
75 Créances	48	0	0	48
97 Non patrimoniaux	730.261	14.390	0	744.651
<b>TOTAUX</b>	<b>1.606.187</b>	<b>67.030</b>	<b>972</b>	<b>1.672.245</b>

La valeur des actifs du patrimoine au 31 décembre 2017 s'élève à 1.672,2 millions d'euros, soit une augmentation de 66 millions d'euros.

Sur la base des données transmises par l'administration, la Cour a effectué un reclassement des opérations enregistrées dans le compte des variations du patrimoine selon la codification SEC associée à chaque opération.

Tableau 15 – Variations du patrimoine 2017 ventilé Sec 2010

SEC	Intitulé classification économique	Mouvements	
		2017	%
0	Dépenses non ventilées	325	0,5%
1	Dépenses courantes pour bien et services	16.964	25,3%
2	Intérêts et revenus de la propriété	91	0,1%
3	Transfert de revenus à destination d'autres secteurs	68	0,1%
4	Transfert de revenus à l'intérieur du secteur administration publique	5.629	8,4%
5	Transfert en capital à destination d'autres secteurs	804	1,2%
6	Transfert en capital à l'intérieur du secteur administration publique	1.415	2,1%
7	Investissements	32.538	48,5%
8	Octrois de crédits et prises de participations, autres produits financiers	500	0,7%
9	Dette publique	8.696	13,0%
		<b>67.030</b>	<b>100,0%</b>

Le reclassement appelle les commentaires suivants :

- La rubrique des dépenses non ventilées contient 0,5 % des opérations, contre 10,6 % l'an dernier ;
- les dépenses courantes pour biens et services, lesquelles n'entraiment aucune variation du patrimoine de la Communauté française, représentent 25,3 % ;
- les transferts de revenus et de capital entre administrations représentent 10,5 % des opérations.

### 4.3. Examen du compte

#### 4.3.1. Dépenses patrimoniales

L'examen du compte des variations du patrimoine révèle plusieurs anomalies, pour la plupart déjà relevées lors de l'examen des comptes annuels précédents.

La classification SEC fait apparaître en code 9 *Opérations relatives à la dette publique*<sup>73</sup>, des amortissements et des charges d'emprunts relatifs à des bâtiments appartenant à la Communauté française. Au regard de la nature des opérations sous-jacentes, une autre codification SEC aurait dû être utilisée à savoir : d'une part, la classe 8 pour les amortissements et d'autre part, la classe 2 pour les charges d'intérêts. En outre, les amortissements d'emprunts devraient apparaître en diminution du passif du compte des variations du patrimoine et non en augmentation de l'actif.

Plusieurs catégories de dépenses recouvrent des biens de même nature (*Voitures et camions automobiles* et *Autre matériel roulant* par exemple). Les catégories *Biens non patrimoniaux* et *Indemnité et frais divers à annuler* ne répondent pas à une nature particulière de dépenses patrimoniales et ne doivent pas être repris dans le compte des variations du patrimoine.

Le compte des variations du patrimoine est composé de biens dits « non patrimoniaux » à hauteur de 44,5 % (744,6 millions d'euros). L'augmentation de cette rubrique représente 21 % (14,4 millions d'euros) de la totalité des mouvements patrimoniaux de l'exercice 2017. Elle est subdivisée en deux rubriques, l'une consacrée aux *Dépenses non patrimoniales* imputées sur des rubriques patrimoniales du budget (13,2 millions d'euros) et l'autre aux *Avances de fonds à solder* (1,2 million d'euros).

Cette rubrique enregistre également les subventions versées par la Communauté française à la RTBF dans le cadre de l'activité de TV5 monde. La Cour signale à nouveau que cette intervention financière contribue à couvrir l'ensemble des frais liés à l'activité de l'opérateur et s'apparente donc à un subside d'exploitation, qui ne peut être associé à une opération financière. De plus, ces dépenses n'augmentent pas la valeur du patrimoine de la Communauté française.

La rubrique consacrée aux avances de fonds enregistre le financement d'investissements. Toutefois, le détail fourni par l'administration montre que ces dépenses sont enregistrées deux fois, une première fois lorsque des avances sont consenties et une seconde fois pour le montant total de l'investissement afférent à ces avances.

L'absence d'inventaire exhaustif des biens meubles et immeubles ainsi que celle de la liste de biens acquis dans le courant de l'année altèrent la fidélité et l'exhaustivité du compte des variations du patrimoine. L'absence d'amortissements et d'opérations de sortie des immobilisés a pour effet de surévaluer de manière significative sa valeur. En effet, de nombreux biens sans valeur économique, voire déclassés, y sont toujours repris à leur valeur d'acquisition.

En outre, les actifs et passifs financiers n'y sont pas (ou peu) intégrés et les rubriques comme les créances, la trésorerie ou les dettes de la Communauté devraient y figurer.

La Cour rappelle que conformément à l'article 42 du décret du 20 décembre 2011, la Communauté française devra établir un compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année suivant la classification économique. Bien que cette obligation soit suspendue par le décret budgétaire 2018, la Cour constate que la codification SEC n'est pas respectée. La

<sup>73</sup> La codification 9 utilisée concerne les remboursements d'emprunts liés aux opérations de la dette publique.

Cour recommande à la Communauté française de suivre cette codification et d'intégrer celle-ci à son rapportage sur le patrimoine afin de respecter les prescrits du décret du 20 décembre 2011.

L'administration rappelle que le compte enregistre les variations dans les rubriques de biens patrimoniaux. En l'absence d'un progiciel de gestion et d'inventaire exhaustif des biens meubles et immeubles, la production d'un compte de patrimoine assorti d'un bilan est techniquement impossible. Elle signale cependant que des services de la direction générale de la coordination et de l'appui et de la direction générale des infrastructures travaillent activement au recensement des ces biens. Elle signale également que les équipes SAP /WBFin travaillent à l'élaboration d'un plan comptable qui intègre la problématique du patrimoine.

#### 4.3.2. Règles d'évaluation

La présentation du compte des variations du patrimoine de l'exercice 2017 est conforme aux dispositions du décret budgétaire 2018. Toutefois, la méthodologie adoptée demeure inchangée par rapport aux exercices précédents et ne fait référence à aucune règle d'évaluation précise, notamment quant à la nature des dépenses éligibles.

La Cour des comptes constate, sur la base de l'examen d'un échantillon d'opérations enregistrées dans le compte des variations du patrimoine, qu'une série de dépenses sont, à tort, enregistrées dans ce compte, et notamment :

- des dépenses relatives à des contrats d'entretien de type omnium ou garantie totale<sup>74</sup> pour les installations techniques, détecteurs d'incendie, dispositifs de sécurité, pour des ascenseurs et des dévidoirs ;
- des loyers et du précompte immobilier ;
- des remboursements de prêts ;
- des subventions.

La Cour estime par ailleurs qu'il y a lieu de distinguer, selon les circonstances, la part des dépenses qui entraînent une augmentation de la valeur du patrimoine (à enregistrer dans le compte des variations du patrimoine) de celle des dépenses relatives à des charges courantes.

Les opérations identifiées comme des avances de fonds, des subventions ou des prêts accordés par la Communauté française sont en réalité destinées au financement d'investissements réalisés par des tiers, lesquels n'ont aucun impact sur son patrimoine propre.

La Cour recommande dès lors à l'administration de définir des règles d'évaluation précises et d'imputer ces dépenses selon leur nature première. D'une manière générale, ces règles doivent à tout le moins, dans l'esprit de l'arrêté du 10 novembre 2009, préciser la nature des dépenses patrimoniales et les opérations à enregistrer à l'actif ou au passif.

L'administration rappelle que la commission de la comptabilité publique s'est réunie en 2018 et qu'elle a constitué des groupes de travail dont l'un est chargé de l'établissement de règles d'évaluation communes à toutes les entités visées par la loi de dispositions générales du 16 mai 2003.

---

<sup>74</sup> Les dépenses liées aux contrats de garantie de type omnium ou garantie totale couvrent, moyennant une redevance annuelle, la maintenance des installations techniques des bâtiments. Il apparaît que les redevances liées à ces contrats comprennent également le remplacement des dites installations.

### 4.3.3. Conclusions

Au vu des remarques et observations formulées ci-dessus, la Cour des comptes considère que le compte des variations du patrimoine 2017 ne reflète pas la valeur économique réelle du patrimoine du ministère. Elle rappelle néanmoins que ledit compte a été établi conformément aux dispositions prévues dans le décret budgétaire 2018.

## 5. LA DETTE

### 5.1. Aperçu général

Au 31 décembre 2017, la dette globale<sup>75</sup> de la Communauté française est de 6.002,0 millions d'euros, ce qui représente une augmentation de 334,7 millions d'euros (+ 5,9 %) par rapport à l'année précédente.

Sur la période 2014-2017, la Cour des comptes observe que :

- la dette a augmenté de 946,2 millions d'euros alors que les recettes<sup>76</sup> de la Communauté française ont augmenté de 591,7 millions d'euros ;
- pour les années 2014, 2015 et 2017, l'augmentation des recettes a été inférieure à celle de la dette globale<sup>77</sup>.

Tableau 16 – Encours global de la dette communautaire

Type de dette	2017	2016	2015	2014
<b>Dettes à long terme</b>	<b>6.428,1</b>	<b>6.163,1</b>	<b>5.528,4</b>	<b>5.171,3</b>
Dettes directes	6.394,0	6.119,0	5.400,8	5.033,1
Dettes indirectes (universitaires)	12,9	14,1	89,1	91,5
Contrats de promotion	21,2	30,0	38,5	46,7
<b>Dettes à court terme</b>	<b>-297,5</b>	<b>-367,3</b>	<b>-28,4</b>	<b>12,5</b>
Solde du compte courant	-297,5	-367,3	-28,4	12,5
<b>Dettes détenues par le Fonds Écureuil</b>	<b>-128,6</b>	<b>-128,5</b>	<b>-128,2</b>	<b>-128,0</b>
<b>TOTAL</b>	<b>6.002,0</b>	<b>5.667,3</b>	<b>5.371,8</b>	<b>5.055,8</b>

(en millions d'euros)

### 5.2. Engagements conditionnels

La stabilité des finances de la Communauté française dépend des engagements fermes qu'elle prend mais également des engagements conditionnels. Ceux-ci ne font pas partie de la dette communautaire car ils représentent une dette potentielle.

S'il est fait appel aux garanties fournies par la Communauté française, celle-ci devra suppléer l'emprunteur défaillant pour rembourser son emprunt. Un tel scénario aurait un effet défavorable sur le solde de financement et, par conséquent, sur la dette.

En 2017, les engagements conditionnels contractés par la Communauté française s'élèvent à 694,7 millions d'euros. Ils sont constitués d'une part, d'emprunts garantis pour les écoles de l'enseignement libre subventionné (620,8 millions d'euros) et d'autre part, d'emprunts contractés par la RTBF (44,5 millions d'euros), le cinéma Palace (8,1 millions d'euros), la

<sup>75</sup> Dette à long terme (directe et indirecte), dette à court terme, dette communautaire détenue par le Fonds Écureuil et contrats de promotion.

<sup>76</sup> Hors périmètre de consolidation.

<sup>77</sup> En recettes perçues ou en droits constatés.

Société de gestion Bois-St-Jean (19,2 millions d'euros) et la SAFS<sup>78</sup> Vinci patrimoine (2,1 millions d'euros).

Cependant, en ce qui concerne les écoles de l'enseignement libre subventionné, le décret du 5 février 1990 relatif aux bâtiments scolaires de l'enseignement non universitaire organisé ou subventionné par la Communauté française<sup>79</sup> prévoit que, si les établissements scolaires concernés font appel à sa garantie, elle peut en obtenir le remboursement<sup>80</sup>.

En 2017, deux établissements scolaires ont fait appel à cette garantie pour un montant total de 110,5 milliers d'euros.

### 5.3. Dette brute consolidée de la Communauté française

Suivant la méthodologie SEC, les dettes des organismes du secteur des administrations publiques (S.1312) doivent être consolidées avec la dette des services du gouvernement. Le remplacement, en 2014, du SEC 1995 par le SEC 2010 s'est, entre autres, traduit par l'élargissement du périmètre. Depuis lors, les dettes des organismes sont ainsi consolidables avec la dette de la Communauté française. Sur la période examinée, ces dettes ont progressé de 106,2 millions d'euros (+ 10,1 %) <sup>81</sup>.

### 5.4. Dette brute consolidée ICN

En 2017, cette dette s'établit à 7.570,8 millions d'euros, ce qui représente une augmentation de 1.379,8 millions d'euros (+ 22,3 %) sur la période étudiée.

Tableau 17 – Dette brute consolidée ICN

Type de dette	2017	2016	2015	2014
<b>Dette brute consolidée ICN</b>	<b>7.570,8</b>	<b>7.310,9</b>	<b>6.628,6</b>	<b>6.191,0</b>
<i>Part des entités entrant dans le périmètre de la Communauté française</i>	<i>1.157,4</i>	<i>1.172,7</i>	<i>1.136,1</i>	<i>1.051,2</i>

(en millions d'euros)

Sources : ICN, regroupement économique de la Communauté française

### 5.5. Indicateurs de la dette

Les ratios d'endettement permettent de mesurer la capacité d'une entité à faire face à ses engagements financiers futurs (dettes financières). Lorsque ce ratio est égal à 100 %, cela signifie que le remboursement de la dette nécessiterait d'y consacrer l'ensemble des recettes annuelles.

<sup>78</sup> Société anonyme à finalité sociale.

<sup>79</sup> Ci-après dénommé « Décret du 5 février 1990 ».

<sup>80</sup> Article 9, § 11 du décret du 5 février 1990.

<sup>81</sup> Montants calculés par l'ICN en octobre 2018.

### 5.5.1. Dette long terme de la Communauté française / Recettes hors périmètre de consolidation

Tableau 18 – Dette long terme de la Communauté française / Recettes hors périmètre de consolidation

Éléments du ratio	2017	2016	2015	2014
Dette à long terme de la Communauté française	6.428,1	6.163,1	5.528,4	5.171,3
Recettes hors périmètre de consolidation	9.924,0	9.655,8	9.324,1	9.332,3
<b>Ratio</b>	<b>64,8%</b>	<b>63,8%</b>	<b>59,3%</b>	<b>55,4%</b>

Source : Cour des comptes

Le ratio dette long terme/recettes totales<sup>82</sup> de la Communauté française est en constante augmentation. Alors que ce rapport était de 55,4 % en 2014, il s'élève à 64,8 % en 2017.

Cet indicateur est pris en compte par l'agence de notation<sup>83</sup> qui attribue une note sur le risque de crédits de la Communauté française.

Dans sa réponse, l'administration recommande que le ratio Dette/Recette se rapporte à une dette consolidée et non à une dette à long terme non consolidée. Elle précise que l'indicateur repris par Moody's dans sa *Credit Opinion* est celui obtenu en ajoutant la dette garantie (dite dette indirecte) à la dette directe consolidée rapportée aux recettes.

La Cour justifie le choix de son ratio par la volonté d'isoler la part prépondérante de la dette long terme par rapport à la dette long terme consolidée, élément sur lequel la Communauté française peut agir directement.

### 5.5.2. Dette brute consolidée ICN / Recettes du périmètre de consolidation

Tableau 19 – Dette brute consolidée ICN / Recettes du périmètre de consolidation

Éléments du ratio	2017	2016	2015	2014
<b>Dette brute consolidée ICN</b>	<b>7.570,8</b>	<b>7.310,2</b>	<b>6.628,6</b>	<b>6.191,0</b>
<b>Recettes du périmètre</b>	<b>18.690,5</b>	<b>18.082,1</b>	<b>17.416,6</b>	<b>14.048,7</b>
<i>Recettes budgétaire (RE) hors dette publique</i>	<i>14.570,2</i>	<i>14.188,8</i>	<i>13.674,7</i>	<i>10.582,0</i>
<i>Reclassement ICN (pensions enseignants)</i>	<i>4.084,3</i>	<i>3.860,4</i>	<i>3.710,3</i>	<i>3.433,8</i>
<i>Reclassements divers</i>	<i>36,0</i>	<i>32,9</i>	<i>31,6</i>	<i>32,9</i>
<b>Ratio dette brute consolidée ICN / Recettes du périmètre</b>	<b>40,5%</b>	<b>40,4%</b>	<b>38,1%</b>	<b>44,1%</b>

Ce ratio mesure le rapport entre l'encours total de la dette brute consolidée calculé par l'ICN et les recettes totales (recettes selon le regroupement économique hors emprunts et recettes reclassées par l'ICN<sup>84</sup>).

La baisse importante (6,0 %) constatée entre 2014 et 2015 résulte de la hausse des recettes, suite au transfert de compétences dans le cadre de la sixième réforme de l'État, et de l'augmentation, dans une moindre mesure, de la dette brute. Sa remontée entre 2015 et 2017

<sup>82</sup> La note méthodologique de Moody's se base sur les recettes de fonctionnement. Compte tenu de la spécificité des recettes de la Communauté française (97,9 % proviennent de l'application de la loi spéciale de financement), la Cour a pris en compte l'entièreté des recettes dans son calcul.

<sup>83</sup> Moody's.

<sup>84</sup> Ce reclassement est essentiellement constitué des recettes utilisées par l'État fédéral (4.105,9 millions d'euros) pour la paie des pensions des enseignants. Selon la codification SEC, ces recettes doivent être reclassées et incluses dans les recettes de la Communauté française. Voir tableau 2 - Encours global de la dette communautaire et consolidée.

s'explique par un accroissement plus élevé de la dette brute (+ 14,2 %) que des recettes totales (+ 7,3 %).

## 6. CONTRÔLES SPÉCIFIQUES

### 6.1. Dépenses du personnel enseignant et assimilé

Le montant des rémunérations du personnel enseignant et assimilé s'élève, en 2017, à 5.095,2 millions d'euros, soit 48,8 % du total des liquidations opérées durant cette année.

La Cour des comptes a vérifié la réconciliation, opérée par le ministère de la Communauté française, des données budgétaires et fiscales relatives aux rémunérations des enseignants.

Cette vérification l'amène à formuler les constats et recommandations suivants.

- Les revenus imposables communiqués au SPF Finances s'élèvent à 4.689,2 millions d'euros alors que le SGCCRS a établi les liquidations à 4.655,2 millions d'euros. L'administration n'a pas été en mesure de justifier cet écart (34,0 millions d'euros).
- La part du précompte professionnel relative à ces rémunérations s'élève à 1.355,4 millions d'euros. Ce montant correspond à celui versé au SPF Finances. Le logiciel comptable actuel (GCOM) ne permet pas d'isoler ce montant dans les états financiers fournis. Seul un contrôle extracomptable a pu être effectué, lequel a mis en évidence la non-comptabilisation d'un montant de 186,7 millions d'euros. Il s'agit du précompte professionnel calculé en décembre 2017 pour la rémunération et l'allocation de fin d'année.
- Les cotisations ONSS calculées mensuellement, soit 439,8 millions d'euros en 2017, ne sont pas imputées à la charge des crédits d'engagement et de liquidation. Seules les provisions et régularisations en font l'objet. La Cour rappelle que les versements de provisions sont des opérations de trésorerie et ne doivent pas être imputées à la charge des crédits budgétaires. Seuls les montants déterminés lors du calcul mensuel des rémunérations et les régularisations doivent faire l'objet d'une imputation budgétaire.

Elle attire l'attention de l'administration de la Communauté française sur la nécessité d'établir des états financiers permettant d'identifier distinctement les différents éléments de la rémunération<sup>85</sup> imputés mensuellement et de se constituer des éléments de preuves probantes afin d'attester le caractère fidèle de ses comptabilités et de sa situation fiscale. Ces différentes preuves doivent pouvoir expliquer les discordances existantes entre les données comptables et budgétaires, de trésorerie et fiscales.

### 6.2. Dotations versées à la Région wallonne et à la Commission communautaire française en vertu du décret II du 19 juillet 1993

Les montants liquidés en 2017 au profit de la Région wallonne et de la Commission communautaire française s'élèvent respectivement à 359,2 millions d'euros et à 103,7 millions d'euros. Ils augmentent de 12,7 millions d'euros par rapport à l'exercice précédent (450,3 millions d'euros), en raison de l'évolution du paramètre inflation pris en compte pour le calcul des dotations (0,2 % en 2016 et 1,97 % en 2017). Ces montants correspondent aux avances mensuelles programmées par le décret II.

---

<sup>85</sup> Notamment les traitements net, précompte professionnel, cotisation ONSS, Fonds de pension de survie, etc.

Le décompte définitif de l'année 2016 fait apparaître que la Région wallonne et la Commission communautaire française devaient percevoir respectivement des suppléments de 3,2 millions d'euros et 0,9 million d'euros, lesquels ont été liquidés le 30 juin 2017.

## 7. ANNEXE – TABLEAU DE SYNTHÈSE

Point du présent rapport	Première occurrence	Recommandation	Réponse de l'administration	Suivi
<b>Compte d'exécution du budget - Recettes</b>				
4.1.2.1.	CG 2013	Imputer les recettes insitutionsnelles sur la base des droits constatés	L'administration s'interroge sur la bonne application par l'État fédéral des différents textes qui gèrent l'exécution du budget. Ce dernier devrait verser l'entièreté des moyens (déductions faites des montants prévus par la LSF) et réclamer à la Communauté française le coût des prestations qu'il supporte. La part des montants perçus susceptible d'être attribuée ne peut être déterminée qu'ex post conformément à la loi. Il est par nature impossible de constater un droit avant d'en percevoir le montant.	Non-suivi
	CG 2015	Imputer l'ensemble des recettes et des dépenses sans compensation		Non-suivi
4.1.3.2.	CG 2014	Imputer les réductions ou d'annulations de droits ou les augmentations de ceux-ci sur des crédits de dépenses ou des articles de recettes de l'année en cours.	Une modification de droits n'entraîne pas nécessairement un flux financier. L'application comptable actuelle ne permet pas d'enregistrer en dépense un droit constaté sans dénouement financier. Cette problématique est actuellement à l'étude dans le développement du logiciel comptable SAP.	En cours
	CG 2015	Assurer le suivi du recouvrement des droits restant à recouvrer et procéder aux annulations des droits irrécouvrables		Non-suivi
<b>Compte d'exécution du budget - Dépenses</b>				
4.2.2.2.	CG 2015	Respecter l'engagement comptable préalable à l'engagement juridique	L'engagement juridique est l'enregistrement d'une obligation à la charge du budget et non l'acte juridique lui-même. Elle ajoute en outre que la réglementation précise que les données nécessaires à l'engagement (comptable) comportent, entre autres, la date de l'acte et celle de son approbation par l'ordonnateur. Le logiciel comptable SAP permet à l'ordonnateur de réserver des moyens d'engagement dès le début d'un projet qui débouchera sur une obligation à la charge du budget et ce, de manière à garantir que les moyens seront disponibles au moment de la concrétisation finale.	Non-suivi
4.2.2.3.	CG 2016	Respecter la spécialité budgétaire pour les dépenses non ventilées	Cette problématique a été prise en compte à la fois dans la circulaire budgétaire relative à la confection du budget 2019 et dans le logiciel comptable SAP.	En cours
4.2.2.5.	CG 2015	Respecter le principe de la césure et procéder annuellement à l'estimation des charges reportées entre exercices budgétaires	La circulaire budgétaire vise à permettre au ministre de réagir dans les temps afin que l'engagement puisse être imputé avant la fin de l'exercice budgétaire, lequel pour les engagements, prend fin le dernier jour ouvrable du mois de décembre.	Non-suivi
<b>Compte d'exécution du budget - Fonds budgétaires</b>				
4.4.	CG 2016	Fonds C - Garantir un niveau de trésorerie équivalent au disponible en liquidation		Non-suivi
	CG 2016	Évaluer l'opportunité de maintenir les fonds budgétaires non ventilés au cours de l'exercice		En cours
<b>Compte des variations du patrimoine</b>				
5.3.1.	CG 2016	Imputer dans le compte des variations du patrimoine exclusivement les opérations qui augmentent la valeur du patrimoine tout en respectant la classification économique	Le compte enregistre les variations sur les rubriques patrimoniales et le patrimoine existant qui y est repris. En l'absence d'un progiciel de gestion et d'inventaire exhaustif des biens meubles et immeubles, la production d'un compte de patrimoine assorti d'un bilan est techniquement impossible. Elle signale cependant que des services de la direction générale de la coordination et de l'appui et de la direction générale des infrastructures travaillent activement au recensement des ces biens. Elle signale également que les équipes SAP /WBFin travaillent à l'élaboration d'un plan comptable qui intègre la problématique du patrimoine.	En cours
	CG 2017	Établir un inventaire exhaustif des biens meubles et immeubles		
5.3.2.	CG 2016	Définir les règles d'évaluation	La commission de la comptabilité publique s'est réunie en 2018 et qu'elle a constitué des groupes de travail dont un est chargé de l'établissement de règles d'évaluation communes à toutes les entités visées par la loi de dispositions générales du 16 mai 2003.	En cours
<b>Contrôles spécifiques - Dépenses du personnel enseignant et assimilé</b>				
6.3.	CG 2017	Établir des états financiers permettant d'identifier les différents éléments de la rémunération et constituer des éléments de preuves probantes pour attester le caractère fidèle de ses comptabilités et de sa situation fiscale.		Non-suivi