

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 II(1) -

(1) Pour consulter le fascicule 1er, voir doc 696 (2018-2019) n°1



Cour des comptes

30^e cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française

Fascicule II



Rapport de la Cour des comptes transmis au Parlement de la Communauté française
Bruxelles, novembre 2018



Cour des comptes

30^e cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française

Fascicule II



Rapport adopté le 13 novembre 2018 par la chambre française de la Cour des comptes

TABLE DES MATIÈRES

Partie I – SOLDE DE FINANCEMENT	4
Partie II – COMPTABILITÉ DES SERVICES ADMINISTRATIFS à COMPTABILITÉ AUTONOME ET DES ORGANISMES ET INSTITUTIONS PUBLICS	8
Reddition des comptes des organismes et entités relevant de la Communauté française	8
Comptes des services administratifs à comptabilité autonome de la Communauté française pour l'année 2017	11
Dispositions comptables et règles d'évaluation applicables aux universités de la Communauté française	44
Partie III – CONTRÔLES ET AUDITS	49
Dépenses des cabinets des membres du gouvernement et de leurs services d'appui	49
Contrôle de la passation et de l'exécution des marchés publics conclus par l'Université de Liège durant les exercices 2015 et 2016	62

PARTIE I – SOLDE DE FINANCEMENT

1 Avant-propos

Dans un but d'information du Parlement de la Communauté française, le présent article expose le solde budgétaire des services du gouvernement, les étapes permettant d'établir le solde de financement SEC et l'évolution de ce dernier sur la période 2014-2017.

2 Détermination de l'objectif budgétaire

2.1 *Programme de stabilité*

Conformément à l'accord de coopération du 13 décembre 2013¹, la section Besoins de financement des pouvoirs publics du Conseil supérieur des finances (CSF) a formulé, en mars 2017, des recommandations sur l'objectif budgétaire de l'ensemble des pouvoirs publics et sa répartition entre les différents niveaux de pouvoir².

Sur base de l'avis du CSF, le programme de stabilité 2017-2020 de la Belgique a été approuvé par le conseil des ministres fédéral du 28 avril 2017, sans approbation formelle par le comité de concertation, qui en a pris acte. Il fixe l'effort à fournir en 2018 à 0,6 % du PIB et en 2019 à 0,4 % du PIB. L'équilibre structurel devrait ensuite être maintenu pour chacune des entités.

Pour l'année 2017, le programme recommande un solde de financement pour l'ensemble des administrations publiques de -1,6 % du PIB, mais il ne contient pas de recommandation chiffrée sur la répartition de l'objectif à atteindre pour chacune des composantes de l'entité II³. La Commission européenne a considéré que ce défaut d'accord formel et ce manque de coordination entre entités sur la répartition de l'effort budgétaire nuisent à la viabilité de la trajectoire globale du pays en vue de la réalisation de son objectif à moyen terme établi dans le programme de stabilité.

Les objectifs établis pour l'ensemble des administrations publiques incluent les dépenses exceptionnelles résultant de la crise de l'asile et de la migration, ainsi que de la lutte contre le terrorisme, pour lesquelles les pouvoirs publics belges ont, en 2017 comme en 2016, demandé à la Commission européenne l'application de la clause de flexibilité⁴. Dans ses recommandations du 23 mai 2018 concernant le programme national de réforme de la Belgique pour 2018 et portant avis sur le programme de stabilité 2018 de la Belgique, la Commission a évalué à 0,04 % du PIB, pour l'ensemble de la Belgique, les dépenses supplémentaires pour les mesures de sécurité éligibles pour la clause de flexibilité en 2017.

Par ailleurs, le programme de stabilité précise que le gouvernement fédéral, en collaboration avec les communautés et les régions, engagera un dialogue avec la Commission européenne

¹ Accord de coopération entre l'Etat fédéral, les communautés, les régions et les commissions communautaires relatif à la mise en œuvre de l'article 3, § 1^{er}, du Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire.

² *Trajectoire budgétaire en préparation du programme de stabilité 2016-2019*, Avis du Conseil supérieur des finances, section Besoins de financement des pouvoirs publics, avril 2016.

³ Ensemble des communautés, régions et pouvoirs locaux.

⁴ Cette clause (articles 5.1 et 6.3 du règlement (CE) n° 1466/97 du Conseil du 7 juillet 1997 relatif au renforcement de la surveillance et de la coordination des politiques économiques) prévoit que « lors d'une circonstance inhabituelle, les États membres peuvent être autorisés à s'écarter temporairement de la trajectoire d'ajustement en vue de la réalisation de l'objectif budgétaire à moyen terme. »

sur le traitement budgétaire des investissements stratégiques auxquels sont liés des effets « retour » importants⁵, puisque l'issue de ce dialogue revêt une importance déterminante dans le respect de la trajectoire. D'après les informations dont dispose la Cour des comptes, à ce jour, les instances européennes n'ont pas arrêté de décision à ce propos.

2.2 Trajectoire de la Communauté française

Le projet de plan budgétaire transmis à l'Union européenne par la Belgique en octobre 2017 a revu l'objectif global pour cette année selon les dernières informations connues au moment de sa rédaction, principalement en fixant la limite du solde de financement à - 1,5 % du PIB (au lieu de - 1,6 % dans le programme de stabilité).

Ce projet de plan budgétaire présentait en outre les objectifs et mesures discrétionnaires inscrits aux projets de budgets du pouvoir fédéral, des communautés et des régions.

Le gouvernement de la Communauté française a prévu, lors de l'ajustement du budget 2017, un solde de financement⁶ de - 221,3 millions d'euros en neutralisant les dépenses exceptionnelles liées à l'accueil des réfugiés et à la lutte contre le radicalisme (23,9 millions d'euros).

La neutralisation de ces dépenses dépend d'une décision de la Commission européenne qui n'a pas encore été prise.

3 Solde de financement établi par l'Institut des comptes nationaux

Le solde de financement détermine le besoin de financement net en terme SEC (système européen des comptes). Il est calculé par l'Institut des comptes nationaux (ICN) sur la base du solde budgétaire des services de l'administration centrale et des recettes et dépenses des institutions appartenant au périmètre de consolidation de Communauté française, moyennant notamment l'élimination d'opérations internes⁷. Ce résultat fait ensuite l'objet d'un certain nombre de corrections liées à l'application des normes SEC.

La Cour souligne que l'ICN établit, en octobre, le solde de financement SEC définitif de l'année précédente, sur la base du rapportage des données du regroupement économique effectué au mois de mai auprès de la base documentaire générale⁸ par l'administration des finances et du budget de la Communauté française, dans le cadre de la clôture définitive du regroupement économique des recettes et des dépenses des institutions faisant partie du périmètre de consolidation. Ce calcul est réalisé indépendamment du contrôle exercé par la Cour des comptes sur les données budgétaires du compte général de l'entité communautaire, eu égard aux échéances actuelles de sa reddition⁹. L'Institut n'est donc pas en mesure d'intégrer les constats formulés par la Cour dans le cadre du contrôle du compte général.

⁵ Programme de stabilité, *Le soutien aux investissements*, p. 38, et *Annexe 5 – Le retour économique attendu des projets d'investissement hors défense ayant un impact budgétaire significatif*, p. 46-70.

⁶ Solde de financement tel que calculé dans l'exposé général du budget initial sur la base des recettes et dépenses estimées, hors section particulière et produit d'emprunts.

⁷ La synthèse de l'ensemble des opérations de recettes et de dépenses est réalisée selon les critères de la classification économique et est dénommée « regroupement économique » (RE).

⁸ SPF Stratégie et appui.

⁹ Le compte général doit être communiqué à la Cour des comptes avant le 30 juin de l'année qui suit celle à laquelle il se rapporte. La Cour doit communiquer ses observations au Parlement dans le courant du mois d'octobre suivant la fin de l'année comptable et budgétaire écoulée.

Le tableau suivant présente le calcul du solde de financement tel qu'il a été établi par l'ICN dans sa publication d'octobre 2018¹⁰.

Solde de financement de l'année 2017

Solde de financement 2017	Calcul du solde de financement
Budget des services du gouvernement de la Communauté française	
Recettes budgétaires (hors section particulière et emprunts – Codes 9)	9.924,0
Dépenses budgétaires (liquidations hors section particulière et amortissements dette – Codes 9)	10.424,7
Solde budgétaire net	- 500,7
Budgets consolidés	
Recettes budgétaires RE (hors dette publique)	14.570,2
Dépenses budgétaires RE (hors amortissements dette)	14.856,6
Solde net à financer RE	- 286,4
Corrections octrois de crédits et prises de participations (OCP)	+ 6,9
Solde de financement du regroupement économique	- 279,4
Opérations financières (codes 8) requalifiées en non financières	- 0,5
Différence entre intérêts payés et intérêts courus	6,9
Financement alternatif (Crac)	- 0,9
6 ^{ème} réforme de l'État	9,3
Swaps	48,2
Total des corrections SEC	+ 63,0
Solde de financement SEC de la Communauté française	- 216,4

Sources : ICN, regroupement économique de la Communauté française

(en millions d'euros)

3.1 Solde budgétaire des services du gouvernement de la Communauté française

Le solde budgétaire résulte de l'exécution du budget des recettes et du budget des dépenses. Il correspond à la différence entre l'ensemble des recettes et des dépenses durant une année budgétaire.

Le montant en recettes et en dépenses n'inclut pas les opérations de la section particulière car celles-ci aboutissent à un solde nul¹¹. Le solde budgétaire s'élève à - 509,4 millions d'euros.

Le tableau suivant présente le solde budgétaire brut pour l'année 2017.

Solde budgétaire brut de l'entité

2017	Budget ajusté	Exécution du budget	Écart
Recettes (hors section particulière)	9.974.845	9.924.018	- 50.827
Dépenses (hors section particulière)	10.554.509	10.433.414	- 121.095
Solde budgétaire brut	- 579.664	- 509.396	70.268

Source : tableau établi par la Cour des comptes sur la base du compte général

(en milliers d'euros)

Ce solde est calculé selon les nouveaux critères d'imputation, à savoir les droits constatés. Ces critères ne sont toutefois pas appliqués de manière systématique et cohérente.

Le solde budgétaire brut (- 509,4 millions d'euros), tel qu'il résulte des données du compte général, est plus favorable que le solde estimé ex ante (- 579,7 millions d'euros). L'écart (70,3 millions d'euros) s'explique par une sous-utilisation des crédits de dépenses plus importante que la non-exécution des recettes.

¹⁰ Institut des comptes nationaux, *Compte nationaux ; comptes des administrations publiques 2017*, 19 octobre 2018.

¹¹ Le compte général indique un montant de 143,4 millions d'euros tant en recettes qu'en dépenses.

3.2 *Solde net à financer selon le regroupement économique*

Le passage du solde budgétaire net au solde net à financer selon le regroupement économique se réalise en tenant compte des opérations nettes¹² de l'ensemble des institutions appartenant au périmètre de l'entité communautaire, moyennant l'élimination d'opérations internes, de transferts au sein de l'entité communautaire et de l'application de certaines adaptations techniques. Ce solde s'établit selon l'ICN à - 286,4 millions d'euros.

3.3 *Solde de financement du regroupement économique*

Pour calculer le solde de financement du regroupement économique à partir du solde net à financer selon le regroupement économique, les recettes et les dépenses en code 8 (octrois et remboursements de crédits, participations et liquidations de participations et autres produits financiers) doivent être éliminées. Le solde (dépenses moins recettes) de ces opérations s'élevant à + 6,9 millions d'euros, le solde de financement du regroupement économique s'établit selon l'ICN à - 279,4 millions d'euros.

3.4 *Solde de financement SEC*

Le passage du solde de financement du regroupement économique au solde de financement SEC s'effectue par le biais de corrections appliquées par l'ICN, dont le montant s'élève à + 63,0 millions d'euros. Les corrections principales sont les suivantes :

- la correction pour les opérations *swaps* (+ 48,2 millions d'euros) qui ne sont plus enregistrées dans les revenus de la propriété¹³ ;
- les corrections relatives aux transactions réalisées par les organismes fédéraux pour le compte de la Communauté française à la suite de la sixième réforme de l'État (+ 9,3 millions d'euros) ;
- la correction positive qui résulte de la différence entre intérêts payés et courus (+ 6,9 millions d'euros).

Des corrections négatives ont également été réalisées (- 1,4 million d'euros). Elles se rapportent au financement alternatif (Crac), soit - 0,9 million d'euros et aux opérations financières requalifiées en opérations non financières (- 0,5 million d'euros).

En conclusion, l'ICN établit le solde de financement SEC pour l'année 2017 à - 216,4 millions d'euros, soit 4,9 millions d'euros de mieux que la prévision budgétaire (- 221,3 millions d'euros).

Si la Commission européenne décidait que les dépenses relatives à l'accueil des réfugiés et à la lutte contre le radicalisme (23,9 millions d'euros) relèvent de l'application de la clause de flexibilité, le solde de financement serait amélioré à due concurrence. L'incertitude demeure donc sur l'écart par rapport à l'objectif recommandé par le CSF (- 143,7 millions d'euros).

¹² Opérations hors codes SEC 9 (produits d'emprunts et amortissements de la dette).

¹³ Conformément à la méthodologie SEC.

PARTIE II – COMPTABILITÉ DES SERVICES ADMINISTRATIFS À COMPTABILITÉ AUTONOME ET DES ORGANISMES ET INSTITUTIONS PUBLICS

Reddition des comptes des organismes et entités relevant de la Communauté française

1 Services administratifs à comptabilité autonome

1.1 Calendrier de reddition des comptes

Le calendrier de reddition des comptes des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) hors enseignement est fixé par les arrêtés qui règlent leur gestion budgétaire, financière et comptable. Ces textes prévoient que les comptes doivent être transmis à la Cour des comptes avant le 30 avril ou le 31 mai de l'année suivante.

En vertu de l'arrêté royal du 29 décembre 1984 relatif à la gestion financière et matérielle des services de l'État, les comptes des Saca de l'enseignement (hors hautes écoles) doivent être communiqués à la Cour avant le 30 avril de l'année suivante.

Enfin, conformément à l'article 25 de l'arrêté du 23 janvier 2014 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et comptes des hautes écoles organisées par la Communauté française, le délai de reddition de leurs comptes est fixé au 15 avril de l'année suivante.

1.2 Comptes manquants

1.2.1 Saca de l'enseignement (hormis les hautes écoles)

Au 31 décembre 2017, le ministère de la Communauté française compte 348 Saca de l'enseignement, à savoir 139 établissements de l'enseignement secondaire, 51 établissements de l'enseignement primaire, 55 établissements de l'enseignement spécialisé, 12 internats de l'enseignement supérieur, 31 établissements de l'enseignement de promotion sociale, 41 centres psychomédicosociaux de la Communauté française, 14 centres techniques et de dépaysement de plein air et 5 écoles supérieures des arts.

La Cour constate qu'au 31 octobre 2018, les comptes suivants ne lui ont pas été transmis.

- Établissements de l'enseignement secondaire
 - Exercice 2016 : 3 établissements
 - Exercice 2017 : 16 établissements

- Établissements de l'enseignement primaire
 - Exercice 2017 : 5 établissements
- Établissements de l'enseignement spécialisé
 - Exercice 2016 : 1 établissement
 - Exercice 2017 : 5 établissements
- Internats de l'enseignement supérieur
 - Exercice 2017 : 1 établissement
- Établissements de l'enseignement de promotion sociale
 - Exercice 2017 : 3 établissements

1.1.2 Hautes écoles de la Communauté française

Le tableau ci-dessous mentionne les comptes restant à produire par chacune des hautes écoles de la Communauté française.

Hautes écoles	
Haute École en Hainaut	Comptes 2017
Haute École Charlemagne	Comptes 2017
Haute École Robert Schuman	Comptes 2017
Haute École Albert Jacquard	Comptes 2017
Haute École Bruxelles-Brabant	Comptes 2016 et 2017

2 Universités et académies

Aux termes de l'article 43, § 2, de la loi du 27 juillet 1971 sur le financement et le contrôle des institutions universitaires et de l'article 91 du décret du 31 mars 2004 définissant l'enseignement supérieur, favorisant son intégration dans l'espace européen et refinançant les universités, les comptes annuels des universités et des académies universitaires doivent être établis par leur conseil d'administration avant le 31 mars de l'année suivant l'exercice auquel ils se rapportent et transmis au cours du mois suivant, pour approbation, au ministre fonctionnellement compétent. Ils doivent ensuite être adressés à la Cour des comptes pour contrôle et visa, à l'intervention du ministre ayant les Finances dans ses attributions.

Le tableau ci-après mentionne les comptes non transmis.

Universités et académies	
Université de Liège	Comptes 2014 à 2017
Université catholique de Louvain	Comptes 2014 à 2017
Université libre de Bruxelles	Comptes 2014 à 2017
Université de Namur	Comptes 2014 à 2017
Université de Mons	Comptes 2014 à 2017
Université Saint-Louis-Bruxelles	Comptes 2014 à 2017
Académie Louvain	Comptes 2013 et 2014
Académie Wallonie-Bruxelles	Compte 2014
Académie Wallonie-Europe	Comptes 2008 à 2014

La Cour des comptes signale que l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 1^{er} octobre 2014 approuvant les statuts des ASBL « Le Pôle Hainuyer », « Pôle Académique Louvain », « Pôle Académique de Namur ASBL », « Pôle académique Liège-Luxembourg ASBL » et « Pôle académique de Bruxelles » porte la dissolution des trois académies universitaires, conformément à l'article 160 du décret du 7 novembre 2013 définissant le paysage de l'enseignement supérieur et l'organisation académique des études. Les comptes annuels 2014 des académies seront donc les derniers qu'elles devront produire.

3 Organismes soumis à la loi du 16 mars 1954

Selon l'article 6 de la loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public, les comptes des organismes de catégorie A et B doivent être soumis, par le ministre des Finances, au contrôle de la Cour des comptes, au plus tard le 31 mai de l'année qui suit celle de la gestion.

Plusieurs comptes, repris dans le tableau ci-après, doivent encore être transmis à la Cour¹⁴.

Organismes de catégorie A	
Wallonie-Bruxelles international	Comptes 2016 et 2017
Organismes de catégorie B et assimilés	
Centre hospitalier universitaire de Liège	Comptes 2016 et 2017
Entreprise publique des technologies nouvelles de l'information et de la communication ¹⁵	Comptes 2013 à 2017
Institut de formation permanente pour les classes moyennes et les petites et moyennes entreprises	Comptes 2004 à 2016
Office de la naissance et de l'enfance	Comptes 2017

¹⁴ Certains de ces comptes sont établis et ont déjà été contrôlés par la Cour sur la base des comptes produits par l'organisme.

¹⁵ L'Institut de formation permanente pour les classes moyennes et les petites et moyennes entreprises a cessé ses activités le 31 mars 2016. Il est remplacé par l'Office francophone de la formation en alternance.

Comptes des services administratifs à comptabilité autonome de la Communauté française pour l'année 2017

1 Introduction

En application de l'article 73 du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française¹⁶, la Cour des comptes a procédé à l'examen des comptes annuels 2017 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca).

1.1 Périètre et objectifs de contrôle

1.1.1 Préambule

Conformément à la loi de dispositions générales du 16 mai 2003¹⁷, le parlement de la Communauté française a adopté, dans son décret du 20 décembre 2011 précité, les règles relatives au budget et à la comptabilité applicables aux services du gouvernement et aux cabinets ministériels. Son titre X énumère les règles minimales applicables aux Saca.

L'arrêté du 18 janvier 2017 du gouvernement de la Communauté française fixe quant à lui les règles générales applicables au budget et à la comptabilité des services administratifs à comptabilité autonome¹⁸. Celui-ci est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2017, sauf pour les deux agences gérant des fonds européens¹⁹ (1^{er} janvier 2018) et les trois services des bâtiments scolaires²⁰ (1^{er} janvier 2019)²¹.

Les établissements d'enseignement organisés en Saca sont exclus du champ d'application de cet arrêté et restent soumis, à l'exception des hautes écoles, à l'arrêté royal du 29 décembre 1984 relatif à la gestion financière et matérielle des services à gestion séparée de la Communauté française. La circulaire n° 2202 du 19 février 2008 relative aux rôles et responsabilités du chef d'établissement et du comptable en matière de gestion comptable complète ce dispositif.

¹⁶ Ci-après dénommé « décret du 20 décembre 2011 ».

¹⁷ Loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes.

¹⁸ Arrêté du 18 janvier 2017 du gouvernement de la Communauté française fixant les règles générales applicables au budget et à la comptabilité des services administratifs à comptabilité autonome, ci-après dénommé « l'arrêté du 18 janvier 2017 ».

¹⁹ Agence pour l'éducation et la formation tout au long de la vie et Agence Fonds social européen.

²⁰ Service général des infrastructures scolaires de la Communauté française, service général des infrastructures scolaires publiques subventionnées et service général des infrastructures scolaires privées subventionnées.

²¹ Dans sa réponse, l'administration rappelle qu'il ne faut pas confondre les Saca, fonds des bâtiments scolaires mentionnés dans le décret du 5 février 1990 et l'organisation administrative qui les gère. L'organisation administrative de la direction générale des infrastructures ne comprend plus que deux services généraux ayant en charge l'ensemble des fonds des bâtiments scolaires.

Dans son précédent rapport²², la Cour des comptes avait invité le gouvernement de la Communauté française à fixer les règles spécifiques applicables aux Saca de l'enseignement. Elle constate qu'à ce jour, la situation demeure inchangée.

En matière d'organisation comptable et budgétaire, les cinq hautes écoles²³ doivent répondre aux prescrits de l'arrêté du 23 janvier 2014 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et comptes des hautes écoles organisées par la Communauté française²⁴.

1.1.2 Dispositif du budget des dépenses de la Communauté française

L'article 41 du décret du 14 décembre 2016 contenant le budget des dépenses pour l'année 2017 prévoit d'une part, la suspension de l'article 68 qui fixe les règles budgétaires, comptables et financières applicables aux Saca et, d'autre part, la prolongation de l'application des arrêtés royaux et des arrêtés du gouvernement de la Communauté française spécifiques à ces services. Il suspend également l'application de l'article 70 prévoyant l'organisation d'un contrôle interne dans les Saca et de l'article 73, alinéa 2, qui prévoit que leurs comptes annuels sont joints, dans une forme agrégée, au compte général.

Par ailleurs, l'article 32 du décret-programme du 20 décembre 2017²⁵ modifie l'article 73, alinéa 1^{er} du décret du 20 décembre 2011. Celui-ci fixe le délai de reddition des comptes annuels des Saca au 15 juillet de l'année suivante et charge la Cour des comptes de faire parvenir les comptes annuels accompagnés de ses observations au Parlement au plus tard fin octobre.

1.1.3 Méthode

Le ministère de la Communauté française compte 363 Saca, dont 353 de l'enseignement, en ce compris les 5 hautes écoles²⁶ et 10 hors enseignement²⁷. La méthode de contrôle des Saca de l'enseignement s'inspire de celles mises en œuvre lors des contrôles réalisés précédemment par la Cour des comptes. Le contrôle des 41 établissements sélectionnés²⁸ a consisté en :

- des entretiens menés avec les chefs d'établissements et les comptables sur la base d'un questionnaire standardisé, orienté sur les procédures de réalisation des principaux types de recettes et de dépenses, la gestion des frais de scolarité, les droits d'inscription, les pensions, l'intendance et les fabrications techniques, ainsi que sur les inventaires de biens patrimoniaux ;

²² Services administratifs à comptabilité autonome de la Communauté française – Comptes 2016, Rapport de contrôle adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, Bruxelles, 27 juin 2017.

²³ Il s'agit de la Haute École en Hainaut (HEH), la Haute École Charlemagne, la Haute école Albert Jacquard, la Haute École Bruxelles-Brabant et la Haute École Robert Schuman.

²⁴ Ci-après dénommé « l'arrêté du 23 janvier 2014 ».

²⁵ 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.

²⁶ Il s'agit de la Haute Ecole en Hainaut (HEH), la Haute Ecole Charlemagne (HECh), la Haute Ecole Albert Jacquard (HEAJ), la Haute Ecole Bruxelles-Brabant (HE2B) et la Haute Ecole Robert Schuman (HERS).

²⁷ Deux services sont supprimés au 1^{er} janvier 2017, à savoir le Centre d'aide à la presse écrite et l'École d'administration publique de la Communauté française.

²⁸ Les contrôles sur place ont été réalisés entre le 14 septembre 2017 et le 3 juillet 2018.

- l'examen d'un échantillon de pièces de dépenses²⁹, en ce compris celles de personnel, et de recettes³⁰ afin de vérifier la concordance des états financiers avec les documents comptables correspondants, de contrôler la réalité des dépenses et de vérifier la conformité des opérations de paiement. Ce contrôle a également permis de s'assurer de la réalité des opérations de contrôle interne mises en place au sein des établissements.

En ce qui concerne les Saca hors enseignement, cinq services ont fait l'objet d'un contrôle approfondi, sélectionnés sur la base de l'importance de leur trésorerie établie au 31 décembre 2017. Il s'agit des trois services des bâtiments de la Communauté française, le Centre de cinéma et de l'audiovisuel (CCA) et l'Agence pour l'évaluation de la qualité de l'enseignement supérieur. Les contrôles ont porté sur l'examen des écritures significatives, le contrôle de la réalité et de la régularité des dépenses, le respect des règles d'imputation et la conformité des opérations de paiement avec les enregistrements comptables et les pièces justificatives. Au total, un échantillon de 210 pièces a été contrôlé sur l'exercice 2017, lesquelles ont été sélectionnées sur la base de la méthode par choix raisonné³¹. Elles représentent un montant total de 41,0 millions d'euros, soit un taux de couverture moyen de 36,4 %. Le compte 2016 du CCA n'ayant pas été examinés lors du précédent contrôle, un échantillon de 35 pièces³² a été sélectionné et analysé avec les pièces sélectionnées pour l'examen du compte 2017. Les autres services ont fait l'objet d'un contrôle limité à des tests de corroboration portant sur les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations fournies dans les états financiers. Ces tests visent notamment à vérifier la concordance des états financiers avec les documents comptables sous-jacents.

Certains contrôles ont été réalisés sur des comptes provisoires, dans l'attente de leur version définitive. Pour l'Agence FSE, le contrôle a porté sur l'exercice 2016.

L'ensemble des résultats des contrôles sont synthétisés dans le présent rapport et présentés par thèmes.

1.1.4 Communication des résultats du contrôle

Dans le cadre de l'échange contradictoire, les résultats provisoires du contrôle ont été communiqués le 8 octobre 2018 au directeur général de la direction générale du budget et des finances. Ce dernier a transmis ses commentaires par courriel le 23 octobre 2018.

2 Première partie – Saca de l'enseignement

2.1 Synthèse des comptes

Les tableaux qui suivent présentent, de manière synthétique, les principales données extraites de la base de données AD-Lexicomptes transmises par les différents services à la direction générale du budget et des finances (DGBF). Cette base regroupe les données comptables et budgétaires enregistrées par chaque Saca dans le logiciel comptable Logicompta³³. Elles n'ont pas fait, à ce stade, l'objet d'une vérification par le service général

²⁹ Les pièces de dépenses contrôlées ont été sélectionnées sur la base d'un échantillonnage aléatoire par bloc (4.476 factures pour les dépenses de fonctionnement, pour un montant total de 5.258.179,07 euros, et 2.275 dépenses de traitements, pour un montant total de 2.609.508,61 euros).

³⁰ L'ampleur et la nature des recettes étant fortement variables entre les établissements, le contrôle des recettes a été effectué par un sondage sans mise en œuvre d'une procédure d'échantillonnage préalable.

³¹ Cette méthode ne permet pas l'extrapolation des résultats, contrairement à l'échantillonnage statistique.

³² Pour un montant de 5.994.936,56 euros sur un total de 20.208.247,74 euros soit 29,67 %.

³³ Lors de sa consultation, elle contenait les données de 322 établissements.

de l'enseignement organisé par la Communauté française et sont donc susceptibles d'être rectifiées à l'issue de celle-ci³⁴.

Le tableau ci-dessous présente les soldes d'exécution, agrégés par niveau d'enseignement, sous l'optique des droits et engagements. Ces données ne sont pas mises en parallèle avec celles des années antérieures. En effet, comme l'enregistrement des données comptables dans AD-Lexicomptes n'est pas exhaustif³⁵, le nombre de comptes repris varie d'année en année et ne concerne pas systématiquement les mêmes établissements. Cette situation enlève toute possibilité de comparaison pluriannuelle.

L'administration précise que plusieurs types d'établissements rendent systématiquement et annuellement leur compte via AD-Lexicomptes et qu'une comparaison pluriannuelle est dès lors possible à leur sujet.

La Cour des comptes relève toutefois que la comparaison globale n'est possible et pertinente que si l'ensemble des comptes sont intégrés dans cette base de données.

Exécution du budget³⁶

Type d'établissement	Recettes		Total	Dépenses	Solde
	Dotation	Autres recettes			
Primaire	8.979,6	2.891,5	11.871,1	11.254,3	616,8
Secondaire	90.996,4	25.897,1	116.893,5	109.070,8	7.822,7
Internats autonomes	2.608,6	3.752,8	6.361,4	6.539,8	-178,5
Internats autonomes du supérieur	1.608,8	3.474,1	5.082,9	5.910,7	-827,8
Promotion sociale	2.348,0	3.986,6	6.334,7	5.585,1	749,6
Centres PMS	3.053,8	140,8	3.194,6	2.729,8	464,8
Centres techniques	1.446,0	1.773,3	3.219,3	3.187,1	32,2
Centres de dépaysement et de plein air	1.415,8	2.390,1	3.805,9	3.263,7	542,2
Homes d'accueil	1.758,4	2.867,2	4.625,6	4.475,5	150,1
Spécialisé	15.735,1	4.764,1	20.499,2	18.988,2	1.511,0
ESA	901,0	928,0	1.829,0	1.699,4	129,6
Total	130.851,5	52.865,7	183.717,2	172.704,4	11.012,8

Les recettes autres que celles de la dotation sont principalement composées des pensions des élèves internes (14 millions d'euros), des recettes d'intendance³⁷ (12,5 millions d'euros), des droits d'inscription dans les écoles de promotion sociale (2,7 millions d'euros) et des fabrications techniques³⁸ (1,7 million d'euros).

Les dépenses principales supportées par ces établissements sont les charges salariales et apparentées (49 millions d'euros), les dépenses énergétiques (29 millions d'euros), les dépenses d'intendance³⁹ (21 millions d'euros) et celles liées à l'entretien et aux réparations diverses (17 millions d'euros).

³⁴ S'agissant d'une vérification formelle, les rectifications devraient être effectuées à la marge.

³⁵ Les comptes des Saca non clôturés dans Logicompta ne sont pas disponibles dans AD-Lexicomptes.

³⁶ Sauf mention contraire, les chiffres repris dans les tableaux du présent rapport sont exprimés en milliers d'euros. Par ailleurs, une différence due aux arrondis automatiques pourrait apparaître entre un total et la somme des éléments qui le composent.

³⁷ Recettes liées à la vente de repas.

³⁸ Vente d'objets produits ou prestations rémunérées de services.

³⁹ Y compris pour les élèves internes.

État de la situation active et passive au 31 décembre 2017

Type d'établissement	Actif				Passif			
	Disponibles	Créances à recouvrer	Marchandises et inventaire	Total	Dettes	Fonds de réserve	Solde bénéficiaire	Total
Primaire	15.466,0	113,3	3.646,9	19.226,2	517,1	1.270,5	17.438,5	19.226,2
Secondaire	133.989,0	1.685,5	37.426,8	173.101,3	8.017,8	11.199,1	153.884,4	173.101,3
Internats autonomes	7.911,1	367,7	1.660,7	9.939,5	804,7	756,6	8.378,1	9.939,5
Internats autonomes du supérieur	5.531,6	355,9	1.606,7	7.494,2	804,2	621,8	6.068,1	7.494,2
Promotion sociale	7.339,3	137,4	2.144,4	9.621,2	293,3	511,7	8.816,1	9.621,2
Centres PMS	4.037,3	7,3	1.181,7	5.226,3	108,9	302,5	4.814,8	5.226,3
Centres techniques	1.959,3	194,1	2.482,5	4.635,9	219,3	404,5	4.012,1	4.635,9
Centres de dépaysement et de plein air	3.571,9	232,4	836,3	4.640,6	190,8	403,1	4.046,7	4.640,6
Homes d'accueil	4.000,6	322,9	1.044,3	5.367,9	409,4	460,9	4.497,6	5.367,9
Spécialisé	25.526,4	450,2	6.804,9	32.781,5	1.224,3	1.746,7	29.810,5	32.781,5
ESA	1.019,0	47,0	98,7	1.164,7	127,2	143,4	894,2	1.164,7
Total	210.351,6	3.913,7	58.933,9	273.199,2	12.717,2	17.820,9	242.661,1	273.199,2

Les montants repris dans la colonne *Disponibles* correspondent au solde de trésorerie repris dans les comptes de trésorerie des comptables. Les données relatives aux *Marchandises et inventaire* sont à apprécier au regard des commentaires sur la tenue des stocks et de l'inventaire évoqués dans les points suivants.

2.2 Organisation du contrôle

Le contrôle des établissements scolaires organisés en Saca a pour objectif d'évaluer les mesures de contrôle interne mises en place par l'administration au sein de ces établissements pour s'assurer de la bonne gestion financière et de la fiabilité des comptes produits. Il vise également à formuler une appréciation sur les comptes au regard des principes de régularité, de légalité et d'exhaustivité.

Pour atteindre cet objectif, la Cour des comptes a défini un cycle de contrôle sur la base d'une analyse de risques. Celle-ci s'appuie sur les critères suivants⁴⁰, pondérés en fonction de leur importance relative :

- l'importance et l'évolution des avoirs en caisse (7 points) ;
- l'occurrence fréquente de fins de gestion (5 points) ;
- les réserves formulées dans les rapports rédigés par le service de la vérification comptable de la Communauté française à l'occasion d'une récente visite d'établissement (5 points) ;
- la santé financière, appréciée par l'évolution du solde de trésorerie ainsi que, pour les établissements de l'enseignement obligatoire, par un ratio exprimant la part relative du solde budgétaire par rapport à la dotation annuelle (4 points) ;
- la constatation récente d'un déficit (4 points) ;
- les éventuelles anomalies détectées lors de l'examen des comptes en deniers, annuels ou consécutifs à une fin de gestion, soumis à l'arrêt de la Cour des comptes (3 points) ;
- le retard dans la production des comptes annuels (3 points).

Chaque établissement s'est vu attribuer une note⁴¹. Les 41 établissements présentant les notes les plus élevées ont été sélectionnés pour la deuxième phase du cycle du contrôle⁴². Ce

⁴⁰ À chaque critère est attribuée une cote maximale définissant un niveau de risque le plus élevé. Les cotes maximales ont été revues à la baisse ou à la hausse pour certains critères par rapport à la première phase de contrôle.

⁴¹ La note maximale attribuée à un établissement s'élève à 31 points et correspond au niveau de risque le plus élevé.

⁴² Ce cycle a commencé en 2017 par le contrôle des comptes 2016 de 35 établissements.

nombre a été retenu compte tenu des échéances du 15 juillet (fixée pour la reddition des comptes des Saca⁴³) et du 31 octobre (imposée à la Cour des comptes pour transmettre au Parlement ses commentaires sur ces comptes). Par ailleurs, l'administration centrale effectuait au même moment un contrôle au sein de certains établissements, ces derniers ont donc été exclus de l'analyse de risques afin de ne pas interférer avec son travail.

Ce rapport regroupe les constats des contrôles des comptes 2016⁴⁴ effectués lors du deuxième semestre 2017 et des comptes 2017⁴⁵ effectués lors du premier semestre 2018.

Au 15 juillet 2018, 299 comptes 2017 (85 %) ont été transmis à la Cour des comptes. La situation arrêtée à la date du 30 septembre 2018 fait état de 35 comptes 2017 toujours manquants sur les 353 qui devaient être transmis à la Cour⁴⁶.

La Cour souligne qu'au 30 septembre 2018, aucun compte 2017 des hautes écoles ne lui avait été transmis (voir le point 2.5).

Dans sa réponse, l'administration considère que les constatations de la Cour ne peuvent porter que sur les 41 établissements qualifiés « à risque » selon sa méthodologie et que, dès lors, le tableau de synthèse des constatations repris au point 6.1 ne peut être simplement extrapolé à l'ensemble des Saca. Elle souhaite en outre recevoir la liste des établissements avec les notes attribuées. Elle souhaite également que ledit tableau de synthèse prenne en compte le nombre d'infractions constatées ou le nombre d'établissements concernés, de manière à pouvoir pondérer l'importance des infractions relevées.

L'administration précise enfin que les comptes de quatre hautes écoles sur cinq ont été transmis le 4 octobre 2018. Ceux-ci ne contiennent toutefois pas de compte d'exécution du budget.

2.3 Organisation comptable et contrôle interne

2.3.1 Organisation comptable

Système comptable

Depuis l'exercice 2002, les Saca de l'enseignement utilisent un logiciel comptable standard (Logicompta) développé en interne au sein de la direction générale de l'enseignement obligatoire.

Dans son précédent rapport, la Cour des comptes avait formulé plusieurs recommandations relatives à ce logiciel. Plusieurs modifications ont été apportées afin de répondre partiellement à ces recommandations. Elles portent sur la sécurisation des bases de données et le blocage de dépenses en cas de dépassement de crédit budgétaire.

Une importante lacune réside dans la possibilité laissée aux comptables d'effectuer des paiements manuels à défaut de liaison exclusive de Logicompta avec l'application de paiement en ligne.

⁴³ Certains contrôles ont été réalisés sur la base de comptes provisoires non officiellement transmis à la Cour.

⁴⁴ À savoir 20 établissements.

⁴⁵ À savoir 21 établissements.

⁴⁶ À cette même date, 7 comptes, respectivement un pour l'année 2015 et 6 pour l'année 2016, étaient toujours manquants ou incomplets.

La Cour des comptes recommande à l'administration de demander à l'institution bancaire⁴⁷ gérant cette application de la modifier afin de ne plus permettre aux comptables d'effectuer des virements en dehors du logiciel comptable.

L'administration signale que pareille demande a déjà été introduite auprès de son caissier mais qu'actuellement, une telle adaptation est techniquement impossible.

Elle précise par ailleurs que pour signer/valider un fichier émanant d'une application informatique ou pour signer/valider un virement introduit directement dans l'application bancaire, le comptable doit obligatoirement disposer d'un mandat (signature) sur le compte concerné. En outre, cette application bancaire permet d'identifier la provenance d'un fichier de paiements manuels, lequel peut être identifié par une extension spécifique « SCT ». Elle signale que ce type de fichier fait l'objet d'un suivi hebdomadaire.

La Cour des comptes précise que d'autres entités du périmètre de la Communauté française, à savoir l'École d'administration publique commune à la Région wallonne et à la Communauté française et l'université de Liège, qui recourent aux services du même caissier, ne peuvent plus émettre de paiements manuels.

Tenue de la comptabilité

L'article 16 de l'arrêté royal du 29 décembre 1984 énumère les tâches du comptable justiciable de la Cour des comptes, à savoir :

- le maniement et la garde des fonds et des valeurs ;
- la confection et la conservation des documents comptables (état semestriel des recettes et dépenses, compte de gestion, compte d'exécution du budget et état de la situation active et passive) ;
- la tenue de la comptabilité patrimoniale ;
- l'établissement périodique de l'inventaire du patrimoine.

Un vade-mecum détaille les différents aspects de la gestion comptable, lequel a été mis à jour en date du 9 mai 1994.

Dans son précédent rapport, la Cour des comptes recommandait d'enregistrer sans délai les dépenses et les recettes dans Logicompta de manière à pouvoir identifier individuellement les tiers, dont, par ailleurs, les coordonnées doivent être mises à jour. Elle invitait également l'administration à mettre en place des règles précises pour l'activation des biens.

L'examen des comptes 2016 et 2017 des établissements retenus dans l'échantillon met en évidence les manquements suivants :

- l'enregistrement des factures n'est pas effectué de manière contemporaine (trois établissements). Dans un établissement, cette lacune a entraîné des frais de recouvrement ;
- la comptabilisation des recettes dans Logicompta est effectuée lors de la perception et non lors de la constatation du droit (3 établissements) ;
- les tickets repas ne sont pas détruits par le comptable (5 établissements) ;
- la base de données des tiers de Logicompta n'est pas mise à jour ou présente des discordances (3 établissements) ;
- absence d'enchaînement des stocks de matières annexés aux comptes (2 établissements) ;

⁴⁷ Il s'agit de la banque Belfius.

- absence de marque de contrôle et de signature sur les feuilles d'office⁴⁸ (2 établissements) ;
- la valorisation de l'inventaire patrimonial n'est pas reprise à l'actif du compte annuel présentant l'état de la situation active et passive (2 établissements).

La Cour constate en outre qu'il n'y a pas de réconciliation entre l'inventaire physique établi par le comptable et l'inventaire patrimonial tenu dans Logicompta. La localisation des biens est imprécise et non standardisée. Dans la majorité des cas, l'inventaire physique contient des biens obsolètes (33 établissements), qui devraient être déclassés, et des biens de faible valeur (34 établissements), qui ne devraient pas être répertoriés.

L'absence d'uniformité de la formation des comptables, alliée à la diversité de leur connaissance des fonctionnalités du logiciel, concourent aux manquements constatés.

La Cour réitère sa recommandation d'enregistrer sans délai les dépenses et les recettes dans Logicompta de manière à pouvoir identifier individuellement les tiers, dont, par ailleurs, les coordonnées doivent être mises à jour. Elle invite, à nouveau, l'administration à mettre en place des règles précises pour l'activation des biens et à renforcer la formation des comptables ainsi que leur encadrement lors de leur prise de fonction.

Discordances de caisses et déficits

Cinq établissements ne tiennent pas un livre de caisse. Dans un établissement, la mise en place de ce livre comptable a révélé un manque en caisse de 6.430,40 euros. Cette somme correspond à des recettes d'intendance détournées par le responsable du restaurant scolaire. Celui-ci a procédé aux remboursements intégraux des sommes détournées.

Le contrôle des caisses a montré que, dans quatre écoles, le procès-verbal de caisse ne correspondait pas à la réalité. Dans deux établissements, cette différence était d'un montant peu élevé et dans deux établissements, le montant constaté en caisse était supérieur au montant renseigné dans le procès-verbal de caisse.

La Cour recommande un contrôle rigoureux des caisses et rappelle que toute irrégularité dans les comptes doit faire l'objet d'un procès-verbal de déficit et être portée à sa connaissance.

2.3.2 Contrôle interne

Normes

Le décret du 20 décembre 2011⁴⁹ prévoit l'obligation, pour chaque Saca, de mettre en place un contrôle interne, lequel peut être évalué par le service d'audit interne. Cette disposition, applicable depuis le 1^{er} janvier 2013, a toutefois été suspendue par les décrets budgétaires successifs.

Il en résulte que le contrôle interne dans ces établissements repose toujours sur les dispositions de l'arrêté royal du 29 décembre 1984, lequel charge le ministre qui a l'enseignement dans ses attributions de prévoir des modalités spéciales en ce qui concerne le contrôle des écritures. Celui-ci est organisé par un *Vade-mecum des comptables*, édité en

⁴⁸ La feuille d'office reprend la ventilation des repas servis et est complétée quotidiennement en reprenant les mentions suivantes : date du service, nature, nombre de repas servis (tickets, listes hebdomadaires, internes, facturés, gratuits).

⁴⁹ Articles 46 et 70.

1994 et les circulaires prises depuis 1985 déterminent bien la tenue des écritures et leur contrôle.

L'administration considère que si le contrôle évoqué dans l'arrêté royal du 29 décembre 1984⁵⁰ précité ne fait pas référence à la notion de contrôle interne dans l'acception que lui confèrent les normes comptables actuelles, un contrôle existe bien dans la pratique.

Actuellement, un contrôle est également exercé par le service de la vérification comptable de la direction générale de l'enseignement obligatoire (DGEO), agissant en tant que pouvoir régulateur, et par le service général de l'enseignement organisé par la Communauté française (SGEO), agissant en tant que pouvoir organisateur.

Le pacte pour un enseignement d'excellence prévoit la mise en œuvre d'un nouveau cadre de pilotage contractualisant les relations entre le pouvoir régulateur et les écoles⁵¹, lequel implique une réorganisation de l'administration générale de l'enseignement (AGE) et, plus particulièrement, la séparation des fonctions de pouvoir régulateur et de pouvoir organisateur. Ce dernier devrait prendre la forme d'une structure publique autonome dotée d'une personnalité juridique distincte⁵².

Organisation des contrôles

Administration générale de l'enseignement

Le contrôle des comptes des Saca est structuré au sein de plusieurs services de l'AGE. Le service de vérification comptable, créé au sein du service général des affaires transversales de la direction générale de l'enseignement obligatoire (DGEO), contrôle la gestion financière des établissements scolaires de l'enseignement obligatoire⁵³. Ce service est composé de quinze vérificateurs, de deux gestionnaires et du chef de service. Les vérificateurs sont chargés d'une part, des contrôles comptables des établissements scolaires et d'autre part, des contrôles de sécurité et d'hygiène⁵⁴. Chacun d'eux travaille dans un secteur géographique déterminé selon son lieu de résidence. Dans son précédent rapport, la Cour des comptes avait révélé que des secteurs (la Région de Bruxelles-Capitale et la province du Luxembourg) n'étaient pas couverts, d'un point de vue géographique, par un vérificateur. En outre, les contrôles financiers étaient limités au profit des contrôles de sécurité et d'hygiène.

Pour répondre à ces remarques, la DGEO a recruté trois vérificateurs et a réalisé des contrôles financiers thématiques (gestion des fabrications techniques, surveillance de midi, aide à la direction, subsides pour l'enseignement différencié).

Direction générale du budget et des finances

La DGBF centralise les comptes des Saca (enseignement et hors enseignement) et les transmet à la Cour des comptes après un contrôle formel (présence des comptes requis, des signatures et des extraits de compte).

⁵⁰ L'article 17 précise que « les ministres de l'Éducation nationale, chacun en ce qui le concerne, organisent le contrôle de la tenue des écritures enregistrant les opérations comptables et l'engagement des dépenses ».

⁵¹ Objectif stratégique 2.1. de l'avis n° 3 du groupe central du pacte pour un enseignement d'excellence.

⁵² Note d'orientation rectificative au gouvernement de la Communauté française du 18 avril 2018 relative à la séparation des rôles de pouvoir régulateur et de pouvoir organisateur de l'enseignement en Communauté française, à la réorganisation de l'AGE et au renforcement du pouvoir organisateur Wallonie-Bruxelles Enseignement.

⁵³ De l'enseignement organisé et de l'enseignement subventionné par la Communauté française.

⁵⁴ Contrôle des conditions d'hygiène et de salubrité.

Début 2017, la DGBF a procédé à l'engagement de huit collaborateurs afin de mettre en place une cellule chargée d'une mission de contrôle comptable sur le terrain. Les modalités de ce contrôle ont été définies dans un protocole de collaboration entre le SGEO et la DGBF et ont été communiquées aux chefs d'établissements via une circulaire⁵⁵. Les contrôles sur place de cette cellule ont commencé en mars 2018.

Établissements

Lors de son précédent contrôle⁵⁶, la Cour des comptes avait décrit l'organisation des contrôles au sein de l'administration, lesquels étaient réalisés par la direction générale de l'enseignement obligatoire et par la direction générale du budget et des finances (DGBF). Elle avait également décrit l'autonomie de gestion dont bénéficient les Saca de l'enseignement. La Cour avait mis en évidence l'omniprésence du comptable dans le cycle des dépenses, en méconnaissance du principe de la séparation de fonctions de comptable et trésorier.

La Cour constate à nouveau que dans près de 80 % des établissements récemment contrôlés⁵⁷, le processus financier est entièrement exécuté par le comptable, ce qui présente un niveau de risque élevé de fraude.

La Cour réitère sa recommandation de veiller au respect du principe de la séparation des fonctions.

Par ailleurs, la Cour constate que certaines mesures de contrôle interne ne sont toujours pas respectées, à savoir :

- la présence d'un cachet attestant le paiement de la facture, marque de contrôle qui vise à limiter le risque de double paiement ou de paiement hors délais (37 établissements) ;
- les réceptions quantitative et qualitative systématiques de toutes les factures (15 établissements) ;
- la gestion permanente, dans le logiciel comptable, des stocks de matières premières pour les fabrications techniques (8 établissements) et pour les stocks d'intendance (7 établissements)⁵⁸ ;
- la signature du bordereau de livraison ou de la note d'envoi par la personne chargée de réceptionner la marchandise (9 établissements) ;
- la réconciliation systématique de la facture avec le bon de commande (1 établissement) ou uniquement pour les factures d'intendance (1 établissement).

La Cour recommande à nouveau de procéder systématiquement à une réception quantitative et qualitative des marchandises, laquelle doit présenter des marques de contrôle apparentes pour attester leur réalité. Elle recommande également une gestion permanente des stocks d'intendance et de matières premières dans le programme comptable.

⁵⁵ Service général de l'enseignement organisé par la Communauté française, Circulaire n° 6577 du 9 mars 2018 *Contrôle financier des établissements scolaires WBE*.

⁵⁶ *Services administratifs à comptabilité autonome de la Communauté française – Comptes 2016*, chapitre 3.2.2, p. 12 et suivantes, Rapport de contrôle adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, Bruxelles, 27 juin 2017.

⁵⁷ Soit 33 établissements sur 41. Lors du contrôle précédent, ce taux était de près de 90 % (31 établissements sur 35).

⁵⁸ La Cour des comptes avait déjà formulé ce constat dans son rapport précité : Cour des comptes, *Contrôle des écoles fondamentales du réseau organisé par la Communauté française*, ibidem.

Cycle des dépenses

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.

La circulaire n° 2202 du 19 février 2008 précitée prévoit, entre autres, que :

- l'ordonnateur et le comptable signent les bons de commande : le premier engage sa responsabilité quant à la légalité de la dépense tandis que le second confirme que des moyens financiers sont disponibles pour couvrir la dépense ;
- l'ordonnateur signe pour accord les ordonnancements et s'assure de la légalité de la dépense.

L'examen des pièces et les entretiens avec les comptables et chefs d'établissement ont mis en évidence les manquements suivants :

- l'encodage simultané du bon de commande et de la facture dans le logiciel comptable pour une majorité de dépenses contrevient au principe d'approbation préalable de la commande par l'ordonnateur (22 établissements) ;
- l'absence d'approbation préalable de l'ordonnateur de commandes relatives à des dépenses pour le restaurant scolaire (22 établissements) ;
- des factures non approuvées par l'ordonnateur (2 établissements) ou approuvées a posteriori (5 établissements) ;
- des paiements effectués sans pièces justificatives (4 établissements) ;
- des déclarations de créance de l'ordonnateur non approuvées par le service général de l'enseignement organisé par la Communauté française (3 établissements)⁵⁹ ;
- l'absence de déclaration de créance lors du remboursement de frais engagés par des membres du personnel (2 établissements) ;
- des déclarations de créance non signées par les requérants (8 établissements) ;
- l'absence de déclaration fiscale pour des prestations de surveillance de midi, de cours ou de déplacements versées à des membres du personnel ou des tiers (2 établissements).

La Cour des comptes rappelle que tout remboursement de frais engagés par un membre du personnel ou par un chef d'établissement doit faire l'objet d'une déclaration de créance dûment complétée, signée par le requérant et accompagnée de pièces justificatives probantes.

2.4 Résultats du contrôle

2.4.1 Régularité des comptes

Dépenses non éligibles

La loi du 29 mai 1959 modifiant certaines dispositions de la législation de l'enseignement⁶⁰ stipule que la dotation annuelle octroyée aux Saca de l'enseignement est destinée à couvrir les frais afférents au fonctionnement et à l'équipement des établissements ainsi qu'à la distribution gratuite de manuels et de fournitures scolaires.

⁵⁹ Cette obligation est prévue par la circulaire n° 5348 du 15 juillet 2015.

⁶⁰ Ci-après dénommée « loi du 29 mai 1959 ».

Comme lors de son précédent contrôle, la Cour des comptes relève que des prêts ont été octroyés à des membres du personnel statutaire. Un de ces prêts n'a fait l'objet d'aucune reconnaissance de dette et les montants à récupérer n'ont pas été enregistrés dans les créances à recouvrer. Aucune disposition légale ou statutaire actuellement en vigueur n'autorise les chefs d'établissement à octroyer à leur personnel des avantages sous forme de crédits à taux réduit ou nul.

La Cour recommande de ne plus autoriser ce type de dépenses. Par ailleurs, elle invite l'AGE à procéder au recouvrement des sommes qui ont été prêtées ou avancées.

Recettes

Recettes propres

En complément des dotations versées conformément aux dispositions de la loi du 29 mai 1959 précitée, les établissements peuvent, selon leurs spécificités, percevoir des recettes propres. Il s'agit principalement des pensions des élèves internes, des recettes d'intendance et de celles liées aux fabrications techniques, ainsi que des frais scolaires réclamés aux parents d'élèves. Les établissements de promotion sociale perçoivent, quant à eux, des droits d'inscription.

Fabrications techniques

L'arrêté royal du 12 février 1976 fixant les conditions auxquelles les objets produits ou les services rendus par un établissement d'enseignement peuvent être aliénés ou loués⁶¹ stipule que le prix de vente des biens ou services ayant une valeur marchande dépend des bénéficiaires, répartis en trois catégories :

- l'élève qui a fabriqué le bien ou fourni le service : le prix de vente correspond au coût des matières premières ;
- les personnes liées à l'établissement ou à d'autres établissements de l'enseignement organisé ou subventionné par l'État : le prix de vente égale 40 % de sa valeur marchande ;
- les autres personnes physiques ou morales : le prix de vente correspond à 60 % de sa valeur marchande.

La perception des recettes relève généralement du chef d'atelier de la section concernée par des fabrications techniques.

La Cour des comptes relève que les prix facturés pour les fabrications techniques dans cinq établissements ne sont pas établis conformément aux dispositions énumérées ou que les factures ne mentionnent pas le détail du prix facturé, ce qui empêche tout contrôle.

La Cour recommande l'actualisation des textes relatifs aux fabrications techniques pour en faciliter leur application. En effet, le dernier arrêté ministériel exécutant l'arrêté royal précité a été pris le 2 mai 1978⁶².

⁶¹ Ces conditions ont également été commentées dans les circulaires A/78/14 du 25 mai 1978 et B/78/33 du 31 août 1978 – *Fabrications techniques et services rendus* et la circulaire n° 4417 du 21 mai 2013 relative aux objets produits ou services rendus par un établissement scolaire - enseignement spécialisé.

⁶² Par exemple, la valeur marchande minimale d'un bien ou service, élément déterminant du prix de vente, y est toujours exprimée en francs belges. Par ailleurs, la circulaire B/78/33 détaillant les modalités de calcul et de comptabilisation des fabrications techniques fait référence à des pratiques comptables désuètes, comme l'utilisation de comptes chèques postaux ou l'inscription des dépenses et recettes dans un livre-journal d'intendance.

Recettes d'intendance

La circulaire n° 4869 du 12 juin 2014 fixant la réglementation relative aux repas et aux consommations au sein des établissements scolaires prévoit notamment que les recettes générées par la gestion du restaurant scolaire doivent impérativement couvrir les dépenses liées à la confection des repas (achat des matières premières).

La Cour des comptes constate que le poste intendance est déficitaire en 2016 et 2017 dans trois établissements.

La Cour recommande aux établissements d'établir des prix de vente de manière à couvrir le prix de revient des repas.

Créances à recouvrer

La circulaire du 29 novembre 2002⁶³ fixe les procédures de recouvrement des créances et prévoit notamment l'envoi sans délai d'un rappel par lettre recommandée, signé par l'ordonnateur, lorsque le débiteur est défaillant. À défaut de réaction dans le mois, un second rappel est envoyé par recommandé. Ce courrier stipule qu'à défaut de paiement dans les quinze jours, le dossier est transmis à l'administration générale de la perception et du recouvrement du SPF Finances ; seules les créances d'un montant supérieur à 250 euros peuvent lui être transmises. La circulaire énumère également les documents que le dossier de recouvrement doit contenir.

Dans sa réponse, l'administration s'interroge sur la décision unilatérale du SPF Finances de refuser les créances inférieures à 250 euros. Elle rappelle qu'un projet de décret relatif au recouvrement des créances de la Communauté française sera prochainement soumis à la deuxième lecture du gouvernement.

La Cour des comptes constate que les rappels envoyés par six établissements ne respectent pas les dispositions de la circulaire : ils sont, selon les cas, formulés oralement, envoyés par courrier simple ou courriel, ou encore envoyés hors délais.

Dans un établissement, aucun suivi des créances n'était mis en place. Toutefois, cette situation, imputable à l'ancien comptable, était en cours de régularisation lors du contrôle de la Cour.

Par ailleurs, des créances anciennes, pour lesquelles les procédures de recouvrement n'ont pas donné de résultat, restent présentes dans les comptes de quatre établissements et devraient probablement être annulées.

La Cour des comptes recommande à nouveau aux établissements de respecter les dispositions de la circulaire et invite l'administration à donner des instructions précises aux établissements pour le traitement des créances anciennes non recouvrées présentes dans leurs comptes.

⁶³ Idem, Circulaire n° 426 relative au recouvrement des créances non fiscales dues aux établissements organisés par la Communauté française.

2.4.2 Exhaustivité des comptes

Recettes et dépenses éludées

Frais scolaires

Le décret du 24 juillet 1997 définissant les missions prioritaires de l'enseignement fondamental et de l'enseignement secondaire, et organisant les structures propres à les atteindre⁶⁴, organise la gratuité de l'enseignement obligatoire et énumère les frais scolaires que les écoles peuvent réclamer aux parents⁶⁵. Le décret prévoit également de communiquer aux parents, par écrit en début d'année, une estimation du montant des frais portés en compte et de leur ventilation. Des décomptes périodiques (d'une période allant d'un mois à quatre mois) doivent également être portés à la connaissance des parents.

La Cour des comptes constate que des établissements ont confié à des amicales, soit entièrement (2 établissements), soit partiellement (1 établissement), la gestion des frais scolaires définis par le décret du 24 juillet 1997.

Ces amicales, généralement constituées en ASBL ou associations de fait, prestent des services ou apportent une aide financière relative, par exemple, à l'organisation d'activités ou de voyages scolaires, à l'achat de livres ou de matériel scolaire. Si leur existence ne souffre pas la critique, leur interférence dans la gestion des frais scolaires contrevient, d'une part, au principe de transparence de la gestion au sein de l'établissement et, d'autre part, au principe d'universalité budgétaire puisque l'ensemble des dépenses et des recettes liées à la gestion de l'établissement ne sont pas imputées dans le compte d'exécution du budget. La Cour rappelle qu'elle estime que les flux financiers et budgétaires inhérents aux frais scolaires doivent être intégrés dans la comptabilité des Saca.

Par ailleurs, la Cour relève que, dans neuf établissements, les dépenses et recettes de certaines activités sont réalisées par les professeurs, sans intervention des comptables. Ces opérations ne sont dès lors pas comptabilisées.

La Cour recommande aux établissements de comptabiliser de manière exhaustive l'ensemble des recettes et dépenses liées aux activités pédagogiques.

Droits d'inscription

Dans deux établissements, les droits d'inscription⁶⁶ réclamés aux étudiants sont perçus par l'Amicale et rétrocédés par cette dernière à l'établissement.

La Cour des comptes recommande d'enregistrer ces droits directement dans la comptabilité des établissements.

Convention d'occupation de locaux

La loi du 29 mai 1959 précitée autorise la mise en place de conventions d'utilisation de locaux lorsqu'un établissement occupe des locaux affectés à titre principal à un autre établissement.

⁶⁴ Ci-après dénommé « décret mission ».

⁶⁵ Les droits d'accès à la piscine et aux activités culturelles et sportives s'inscrivant dans le projet pédagogique du pouvoir organisateur ou de l'établissement ainsi que, pour l'enseignement secondaire, les photocopies distribuées aux élèves, le prêt de livres scolaires, d'équipements personnels et d'outillage.

⁶⁶ Dont le mode de fixation est défini dans la loi du 29 mai 1959.

Cette convention est établie par les chefs d'établissements concernés ou, à défaut, par l'AGE⁶⁷. Ces conventions ont pour objectif de préciser les droits et obligations des parties et les éventuelles charges locatives.

Dans trois établissements contrôlés, l'occupation de locaux fait bien l'objet d'une convention mais celle-ci est soit non à jour ou incomplète, soit non appliquée. Dans un établissement, une occupation de locaux historiques ne fait pas l'objet de convention.

Par ailleurs, deux établissements n'ont pas été en mesure de présenter l'entièreté des conventions d'occupation de locaux lors du contrôle. Les documents manquants n'ont pas été transmis ultérieurement à la Cour des comptes.

2.4.3 Principes budgétaires

Lors de son contrôle, la Cour des comptes a relevé des imputations sur des articles budgétaires inadéquats dans cinq établissements. Les montants concernés sont peu significatifs et l'erreur est généralement ponctuelle. Toutefois, dans un établissement, les recettes de fabrications techniques étaient imputées sur l'article 261 – *Autres recettes de fonctionnement* au lieu de l'article 241 – *Objets fabriqués, services rendus*, comme le prévoit le vade-mecum du gestionnaire comptable.

De plus, dans trois établissements contrôlés, certaines recettes sont comptabilisées lors de leur perception et non lors de la naissance du droit. Toutefois, dans deux de ces établissements, la gestion des droits constatés est assurée de manière extracomptable.

Un établissement n'établit pas de budget.

2.5 Contrôle spécifique aux hautes écoles organisées par la Communauté française

2.5.1 Reddition des comptes des hautes écoles

L'arrêté du 23 janvier 2014 exécute les dispositions du décret du 20 décembre 2011, qui fixent les règles minimales s'imposant à chaque service administratif à comptabilité autonome. En matière de reddition des comptes, les hautes écoles doivent remettre un compte annuel. Celui-ci doit comprendre, au moins, un compte d'exécution du budget, un bilan et un compte des résultats.

Au 30 septembre 2018, la Cour des comptes a reçu un bilan et un compte de résultats relatifs aux exercices 2014 à 2016 pour les hautes écoles en Hainaut, Charlemagne, Albert Jacquard et Robert Schuman. La Cour estime que les comptes annuels remis par ces services ne sont pas complets dans la mesure où ils ne comportent pas de compte d'exécution du budget. Aucun compte n'a été transmis à la Cour pour l'exercice 2017⁶⁸.

La Haute École PH Spaak et la Haute École de Bruxelles ont fusionné en septembre 2016 pour créer la Haute École Bruxelles-Brabant. La Cour des comptes n'a pas reçu le compte annuel

⁶⁷ L'administration a mis des modèles de convention à la disposition des chefs d'établissement via la circulaire n° 5409 du 15 septembre 2015 sur l'occupation conjointe, à titre permanent ou récurrent, de bâtiments scolaires et l'occupation temporaire de locaux scolaires par des tiers.

⁶⁸ Dans sa réponse, l'administration a précisé que les comptes 2017 de quatre des cinq institutions ont été transmis le 4 octobre 2018.

2015 de la Haute École de Bruxelles. La nouvelle entité fusionnée n'a pas encore transmis de compte annuel pour les exercices 2016 et 2017.

Elle recommande à l'administration de lui faire parvenir, dans les meilleurs délais, les comptes annuels manquants.

2.5.2 Résultats du contrôle des comptes annuels 2016

La Cour a effectué un contrôle des comptes annuels 2016 des Hautes Écoles Charlemagne, Albert Jacquard, Robert Schuman et Haute École en Hainaut.

Cet examen a pour objectif le suivi des remarques faites dans son rapport sur l'examen du nouveau cadre budgétaire et comptable des hautes écoles organisées par la Communauté française⁶⁹. Pour rappel, l'administration a mis en place un groupe de travail afin de répondre à l'ensemble des remarques et recommandations de la Cour.

Budget

Le retard dans la transmission des budgets des hautes écoles ne permet toujours pas à ceux-ci d'être annexés au budget de la Communauté française. La Cour des comptes recommande qu'en vue de l'élaboration du budget de la Communauté française, les hautes écoles établissent, en concertation avec la direction générale, les commissaires du gouvernement et le ministre de tutelle, un calendrier d'approbation et de transmission de leur budget, conformément aux dispositions réglementaires.

Compte d'exécution du budget

Dans son rapport sur le cadre budgétaire et comptable des hautes écoles, la Cour des comptes a relevé que les tableaux d'exécution du budget et de la situation de la trésorerie, dont les modèles sont joints en annexe de l'arrêté du 23 janvier 2014, présentent de nombreuses lacunes et erreurs conceptuelles. À titre d'exemple, les articles de recettes 2.3 *Compte d'attente* ou encore 2.5 *Prélèvement fonds de réserve fonctionnement* correspondent à des produits qui ne découlent pas des droits constatés au sens du décret du 20 décembre 2011. Ils ne peuvent par conséquent pas intégrer le tableau d'exécution du budget.

Pour l'exercice 2016, les hautes écoles ne sont toujours pas en mesure de présenter un compte d'exécution du budget.

Outre la révision en profondeur de l'annexe de l'arrêté, la Cour recommande la mise en place d'outils devant permettre aux hautes écoles d'établir un compte d'exécution du budget conformément au décret du 20 décembre 2011.

Engagements ouverts en fin d'exercice

L'arrêté du 23 janvier 2014 prévoit la comptabilisation en dettes des engagements ouverts en fin d'exercice alors que ceux-ci ne sont pas des droits constatés. La Cour des comptes avait demandé une modification de cet arrêté et recommandé d'enregistrer les engagements non apurés dans des comptes hors bilan. En revanche, si l'engagement est resté ouvert dans l'attente de la transmission de la facture par le fournisseur et que les prestations ont été

⁶⁹ Cour des comptes, « Hautes écoles organisées par la Communauté française - Nouveau cadre budgétaire et comptable », 27^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, p. 79 et suiv. Disponible sur le site www.courdescomptes.be.

effectuées et acceptées, l'opération doit être répercutée dans les comptes de l'année par l'utilisation du compte *Factures à recevoir*.

L'examen des comptes 2016 montre que les hautes écoles ont donné suite à cette recommandation de la Cour.

Compte de gestion du comptable

Les comptables des hautes écoles sont justiciables de la Cour des comptes et doivent, à ce titre, rendre compte annuellement de leur gestion. L'arrêté du 23 janvier 2014 ne prévoit pas la forme dans laquelle les comptes de gestion des comptables des hautes écoles doivent être transmis à la Cour. Depuis l'entrée en vigueur de cet arrêté, la Cour n'a plus reçu de compte de gestion des comptables des hautes écoles.

Règles d'évaluation

L'arrêté du 23 janvier 2014 prévoit la définition de règles d'évaluation pour l'ensemble des hautes écoles, lesquelles doivent faire l'objet d'une circulaire. L'examen des comptes 2016 révèle l'absence de règles d'évaluation.

Contrôle interne

Dans son rapport sur le cadre budgétaire et comptable des hautes écoles, l'examen du contrôle interne avait mis en évidence des lacunes au niveau du cycle des achats, du cycle des immobilisés et du cycle des recettes d'intendance. Le suivi de ces remarques, lors du contrôle des comptes 2016, révèle toujours l'absence de procédures écrites, de description de fonction et de séparation des tâches pour ces cycles.

2.6 Synthèse

Les tableaux de synthèse ci-dessous reprennent les principales observations et recommandations formulées par la Cour à l'issue de l'examen des comptes 2017 des Saca de l'enseignement ainsi que celles formulées antérieurement et qui demeurent d'actualité.

2.6.1 Saca enseignement hors hautes écoles

Tableau de synthèse Saca enseignement hors hautes écoles

Première occurrence	Point du présent rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2016	1.1.1	Les dispositions de l'arrêté du 18 janvier 2017 ne s'appliquent qu'aux Saca hors enseignement.	Adopter les dispositions relatives à la nouvelle comptabilité applicables aux Saca de l'enseignement.	L'administration précise que l'AR du 29 décembre 1984 relatif à la gestion financière et matérielle des services à gestion séparée de la Communauté française intégrait déjà la notion de droits constatés. En outre, elle précise que les modifications des normes comptables doivent être définies conformément à la réforme institutionnelle qui sera d'application aux établissements du réseau de la Communauté française.

Première occurrence	Point du présent rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2016	2.3.1	Le logiciel Logicompta ne garantit pas l'irréversibilité des écritures et ne permet pas de liaison avec l'application bancaire. Néanmoins, le logiciel a été adapté au niveau de la sécurisation des bases de données et le blocage des dépenses en cas de dépassement des crédits budgétaires.	Adapter le logiciel Logicompta afin de garantir l'irréversibilité des écritures, assurer une liaison exclusive avec l'application bancaire et améliorer la gestion des périodes de clôture.	L'administration signale que pareille demande a déjà été introduite auprès de son caissier mais, qu'actuellement, une telle adaptation est techniquement impossible.
2016	2.3.1	Enregistrement non contemporain des factures - Comptabilisation des recettes sur la base des perceptions - Base de données des tiers non mise à jour.	Enregistrer sans délai les dépenses et les recettes dans Logicompta de manière à pouvoir identifier individuellement les tiers et mettre à jour leurs coordonnées.	Certains comptables ne sont pas encore formés avant leur entrée en fonction, suite au principe de continuité du service public qui impose à l'administration de désigner un nouveau comptable lorsqu'un poste est vacant.
2016	2.3.1	Absence de recollement entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable - Inventaire non mis à jour.	Mettre en place d'une part, des règles précises pour l'activation des biens et d'autre part, un encadrement et une formation spécifiques pour les comptables avant leur prise de fonction dans les Saca.	
2016	2.3.1	Procès-verbal de caisse non conforme à la réalité.	Mettre en place un contrôle rigoureux des caisses, identifier les éventuels déficits et les dénoncer à la Cour.	
2016	2.3.2	Séparation de fonction entre le comptable et le trésorier non respectée.	Veiller au respect du principe de la séparation des fonctions.	L'administration précise que dans l'état actuel des arrêtés d'application des différents statuts du personnel, il est impossible de scinder les fonctions de comptable et de trésorier.
2016	2.3.2	Certaines mesures de contrôle interne ne sont pas respectées.	Procéder systématiquement à une réception quantitative et qualitative des marchandises, laquelle doit présenter des marques de contrôle apparentes pour attester leur réalité.	
2016	2.3.2	Gestion défaillante des stocks de matières premières.	Assurer une gestion permanente des stocks d'intendance et de matières premières dans le programme comptable, de manière à limiter les risques de vol ou de perte.	
2017	2.3.2	Absence de déclaration fiscale pour des prestations de surveillance de midi, de cours ou de déplacements versées à des membres du personnel ou des tiers.	Respecter les prescrits en matière fiscale.	
2016	2.4.1	Réalisation de dépenses non autorisées.	Interdire les prêts en faveur du personnel et procéder au recouvrement des sommes qui ont été prêtées ou avancées.	L'administration précise qu'elle a procédé au recouvrement du montant total.
2016	2.4.1	Obsolescence des textes relatifs aux fabrications techniques.	Actualiser les textes relatifs aux fabrications techniques pour en faciliter leur application.	

Première occurrence	Point du présent rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2016	2.4.1	Les recettes générées par les restaurants ne couvrent pas les dépenses liées à la confection des repas.	Établir des prix de vente de manière à couvrir le prix de revient des repas.	
2016	2.4.1	Gestion défaillante des droits restant à recouvrer.	Respecter les dispositions de la circulaire du 29 novembre 2002 et donner des instructions précises aux établissements pour le traitement des créances non recouvrées d'un montant inférieur à 250 euros présentes dans leurs comptes.	
2016	2.4.2	Principe d'universalité budgétaire non respecté.	Comptabiliser de manière exhaustive l'ensemble des recettes et dépenses liées aux activités pédagogiques et veiller au respect des dispositions du décret mission relatives aux décomptes périodiques.	L'administration précise qu'une solution technique est à l'étude pour au moins assurer une vue journalière sur les mouvements et un regroupement dans la fusion d'échelle du caissier. Elle précise en outre que la réorganisation du réseau WBE devra prendre en compte cette problématique.
2016	2.4.2	Comptabilisation non exhaustive des droits d'inscription.	Définir les règles encadrant les droits d'inscription complémentaires et l'enregistrement de ces droits dans la comptabilité de l'école.	
2016	2.4.2	Non-respect des conventions d'occupation de locaux.	Entamer une réflexion sur la nécessité ou non de mettre en place des conventions d'occupation à titre gratuit pour les établissements de promotion sociale qui ne peuvent pas financièrement assumer ces charges locatives supplémentaires.	
2017	2.5.2	Le budget n'est pas réalisé.	Produire un budget.	

2.6.2 Hautes écoles organisées par la Communauté française

Tableau de synthèse Sacra hautes écoles

Première occurrence	Point du rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2014	2.5.2	La transmission tardive des budgets des hautes écoles ne permet pas à ceux-ci d'être publiés en annexe du budget de la Communauté française.	Établir, en concertation avec la direction générale, les commissaires du gouvernement et le ministre de tutelle, un calendrier d'approbation et de transmission de leur budget, conformément aux règles réglementaires.	Le ministre compétent a demandé qu'à l'avenir les commissaires du gouvernement et le ministre de la Communauté française communiquent au mois de juin de l'année précédant l'exercice budgétaire, les unités de charges d'enseignement et l'allocation globale, ce qui devrait permettre aux hautes écoles de transmettre plus tôt qu'actuellement une première projection budgétaire de l'exercice suivant.
2014	2.5.2	Les modèles de tableaux d'exécution du budget et de la situation de la trésorerie présentent de nombreuses lacunes et erreurs conceptuelles.	Adapter l'annexe de l'arrêté contenant le tableau du compte d'exécution du budget et de la situation de trésorerie.	Le groupe de travail souligne que ce tableau, tel qu'il est annexé à l'arrêté, résulte des remarques formulées par l'Inspection des finances à l'égard du premier projet d'arrêté déposé et qu'il vise, de manière générale, à établir une correspondance entre les comptes issus de la réforme et les concepts de l'ancienne comptabilité. En outre, il ne tient pas compte des dépenses non décaissées, telles les dotations aux amortissements, les dotations et prélèvements sur provisions, ainsi que les réductions de valeurs, etc. Il exprime son intention de retravailler ce tableau et espère, pour ce faire, compter sur l'expertise de la Cour des comptes et il confirme que l'objectif premier de ce tableau est de présenter l'exécution du budget et de dégager un résultat budgétaire (droits constatés ou créances moins liquidations). Il estime qu'il est envisageable d'opérer en outre une consolidation entre le solde de trésorerie et le solde bilantaire mais qu'il importe de distinguer l'exécution du budget du reste des données.
2014	2.5.2	L'arrêté prévoit la comptabilisation en dettes des engagements ouverts en fin d'exercice alors que ceux-ci ne sont pas des droits constatés.	Modifier l'arrêté conformément aux critères des droits constatés.	Le groupe de travail confirme qu'il n'y a pas lieu de comptabiliser au bilan ce qui ne constitue pas encore une dette. Il relève que les engagements ouverts, pour lesquels les prestations n'ont pas été effectuées au 31 décembre de l'exercice, ne doivent pas figurer au bilan mais plutôt en classe 0 « Engagements hors bilan ». Le groupe de travail met toutefois en avant la difficulté pour les hautes écoles, avec le logiciel comptable dont elles disposent actuellement, de distinguer les opérations à imputer en engagements hors bilan et celles à imputer en « factures à recevoir » ou en « charges à reporter ».
2014	2.5.2	L'arrêté n'a pas prévu la forme dans laquelle les comptes de gestion des comptables des hautes écoles doivent être transmis à la Cour.	Intégrer dans l'arrêté le modèle de compte de gestion pour les comptables justiciables.	Le groupe de travail confirme que la forme du compte de gestion des comptables reste à établir et qu'elle pourra l'être à partir de l'annexe 5 des comptes, moyennant quelques adaptations. Une proposition a déjà été élaborée en ce sens. Il se demande par ailleurs si le patrimoine ne devrait pas être exempté de l'élaboration de ce compte de gestion, en raison de sa personnalité juridique distincte. À ce sujet, la Cour fait remarquer qu'une telle exemption doit être explicitement prévue dans un texte réglementaire.

Première occurrence	Point du rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2014	2.5.2	Les règles d'évaluation n'ont pas été fixées.	Définir les règles d'évaluation pour l'ensemble des hautes écoles et les communiquer par voie de circulaire.	Le groupe de travail relève qu'effectivement, cette circulaire reste à établir et qu'elle se basera sur celle relative aux universités, en y effectuant les adaptations nécessaires, en matière de taux d'amortissement par exemple. Il considère par ailleurs que certains points devront faire l'objet d'une attention particulière et notamment l'imputation des droits d'inscription en fonction du décret « Paysage » (Décret du 7 novembre 2013 définissant le paysage de l'enseignement supérieur et l'organisation académique des études). En la matière, se pose la question de savoir à quel moment sont réunies les conditions d'un droit constaté. Il souhaite bénéficier de l'expertise de la Cour des comptes dans l'interprétation des dispositions y relatives et dans la définition des enregistrements comptables les plus conformes. Il souhaite enfin que la circulaire relative aux règles d'évaluation précise les modalités d'imputation de ces droits.
2014	2.5.2	L'analyse du contrôle interne met en lumière des lacunes au niveau du cycle des achats, du cycle des immobilisés et du cycle des recettes d'intendance.	Mise en œuvre et application de procédures de contrôle interne.	Le groupe de travail précise que les responsables financiers des hautes écoles travaillent actuellement à la mise en œuvre d'un contrôle interne effectif. Ces travaux devraient aboutir en 2016.

3 Deuxième partie – Saca hors enseignement

3.1 Synthèse des comptes 2017

3.1.1 Reddition des comptes

Le délai légal pour le dépôt des comptes annuels a été respecté pour neuf des dix Saca⁷⁰. Le retard dans la reddition des comptes de l'Agence Fonds social européen (FSE) est récurrent et résulte, selon l'administration, des spécificités liées à son mode de fonctionnement. La Cour des comptes réitère dès lors la suggestion de soumettre l'Agence à des règles spécifiques.

Trois Saca⁷¹ ont rendu leurs comptes 2016 hors délais⁷², dont notamment le Centre du cinéma et de l'audiovisuel (CCA). Ce dernier, à la suite d'une fraude découverte en 2016 par la Cour lors du contrôle des comptes 2015 et après la disparition de certains fichiers informatiques, a dû reconstituer l'ensemble de la comptabilité pour l'année 2016 à partir des extraits de comptes du caissier et des fichiers transmis par le comptable à la Cour. Il n'a dès lors pas été en mesure de respecter le délai prescrit.

3.1.2 Exécution du budget

Le tableau⁷³ ci-dessous présente, de manière synthétique, l'exécution du budget des recettes et des dépenses des Saca hors enseignement, et le solde budgétaire⁷⁴ qui s'en dégage. Les opérations pour tiers réalisées par les deux agences FSE et AEF n'y sont pas intégrées.

⁷⁰ La Cour des comptes n'a pas reçu les comptes annuels 2017 de l'Agence Fonds social européen.

⁷¹ Les comptes 2016 de l'Agence francophone pour l'éducation et la formation tout au long de la vie (AEF), du Centre du cinéma et de l'audiovisuel (CCA) et de l'Agence Fonds social européen (FSE) ont été reçus respectivement les 14 juin 2017, 24 octobre 2017 et 28 novembre 2017.

⁷² Pour rappel, les comptes de l'exercice 2016 devaient être soumis à la Cour des comptes au plus tard pour le 15 avril 2017.

⁷³ Sauf mention contraire, les tableaux qui suivent ont été élaborés à partir des comptes d'exécution transmis à la Cour.

⁷⁴ Le solde budgétaire est obtenu par la différence entre les recettes imputées (droits constatés) et les dépenses liquidées en application de l'article 29, § 4, du décret du 20 décembre 2011.

Exécution du budget 2017 (hors solde reporté)⁷⁵

SACA	Recettes		CE	Dépenses		Paielements (3)	Solde (4) = (1) - (3)
	Prévisions recettes	Droits constatés (1)		Engagements (2)	CL		
Agence pour l'éducation et la formation tout au long de la vie (AEF)	1.189,3	1.184,0	-	-	1.015,0	968,3	215,7
Agence pour l'évaluation de la qualité de l'enseignement supérieur (AEQES)	788,0	804,5	1.071,0	833,6	1.312,1	817,5	-12,9
Centre du cinéma et de l'audiovisuel (CCA)	19.992,0	19.994,2	20.886,0	20.423,7	22.182,0	23.366,6	-3.372,4
Agence Fonds social européen (FSE)	-	-	-	-	-	-	-
Musée royal de Mariemont (MRM)	1.473,0	1.584,4	2.195,0	1.618,4	2.195,0	1.390,7	193,8
Observatoire des politiques culturelles (OPC)	180,0	180,0	311,5	154,9	602,7	280,9	-100,9
Service francophone des métiers et des qualifications (SFMQ)	213,0	104,6	268,3	69,9	268,3	36,4	68,2
Service général des infrastructures scolaires de la Communauté française (SGISCF)	176.148,6	172.506,5	67.776,7	50.589,0	68.389,3	49.307,9	123.198,6
Service général des infrastructures scolaires privées subventionnées (SGISPrS)	12.487,0	12.529,9	14.921,4	8.889,5	12.290,9	7.608,4	4.921,5
Service général des infrastructures scolaires publiques subventionnées (SGISPuS)	39.917,0	41.661,3	43.686,7	39.170,8	51.395,7	31.418,0	10.243,2
Total	252.387,9	250.549,5	151.116,7	121.749,9	159.651,0	115.194,8	135.354,7

Ce tableau appelle les commentaires suivants.

- Le taux de réalisation des prévisions de recettes (99,3 %) résulte du fait que les Saca tirent l'essentiel de leurs moyens d'action des dotations de fonctionnement.
- Les taux d'exécution des crédits d'engagement (80,6 %) et de liquidation (72,2 %) résultent essentiellement du degré d'avancement des projets dans le cadre du programme de création de nouvelles places dans les écoles.
- Le compte d'exécution de l'Agence AEF est présenté sous la seule optique des liquidations.
- Le solde budgétaire global dégagé par l'exécution des budgets (135,4 millions d'euros) représente 54,1 % du total des droits constatés sur l'exercice. Ce résultat positif contribue à améliorer le solde de financement 2017 de la Communauté française. Le solde des exercices futurs sera toutefois détérioré lorsque les fonds des bâtiments scolaires liquideront les dépenses engagées et utiliseront les réserves budgétaires accumulées par le mécanisme du solde reporté (voir le point 3.1.3).

3.1.3 Solde à reporter

Le solde à reporter est un mécanisme propre aux Saca qui leur permet d'utiliser, au cours de l'exercice suivant, les disponibilités budgétaires restées libres d'engagement en fin d'exercice. Il est obtenu en additionnant le solde reporté de l'exercice précédent⁷⁶, le résultat des opérations de l'année (droits constatés en recettes - engagements) et les opérations d'annulation et de réduction de visas d'exercices antérieurs⁷⁷.

⁷⁵ Sauf indications contraires, tous les montants repris dans les tableaux de ce rapport sont exprimés en milliers d'euros. Par ailleurs, les calculs étant effectués avec plusieurs décimales, une différence, due aux arrondis automatiques, pourrait apparaître entre un total et la somme des éléments qui le composent.

⁷⁶ Le solde reporté constitue le premier poste de recettes du budget des Saca.

⁷⁷ Les annulations et réductions de visas d'exercices antérieurs ont pour conséquence de libérer des crédits d'engagement réservés au cours desdits exercices.

Solde à reporter

SACA	Solde reporté 2016	Opérations ex. ant.	Résultat 2017	Solde à reporter en 2018
AEF	-	-	-	-
AEQES	1.806,0		-29,1	1.777,0
FSE	-		-	-
CCA	4.986,0		-429,5	4.556,6
MRM	1.170,6		-34,0	1.136,6
OPC	131,5		25,1	156,6
SFMQ	173,8		34,7	208,5
SGISCF	84.828,3	1.965,8	121.917,5	208.711,7
SGISPrS	40.130,3		3.640,4	43.770,7
SGISPuS	53.006,7		2.490,5	55.497,2
Total	186.233,4	1.965,8	127.615,6	315.814,8

Les disponibilités budgétaires libres d'engagement des Saca ont augmenté de 127,6 millions d'euros (+ 68,5 %) au cours de l'exercice 2017. Cette évolution résulte essentiellement du décalage temporel entre l'octroi de dotations complémentaires aux fonds des bâtiments scolaires et la concrétisation effective des projets.

Pour le surplus, il y a lieu de noter que les engagements pris en 2017 par l'Aeqes, le CCA et le MRM ont été partiellement financés par le recours au solde reporté.

3.1.4 Trésorerie

La situation de trésorerie des Saca, hors fonds gérés pour compte de tiers, a progressé de 132,8 millions d'euros (+ 39,0 %) au cours de l'exercice 2017. Cette évolution résulte essentiellement de la thésaurisation d'une partie des compléments de dotations octroyés aux fonds des bâtiments scolaires.

Situation de trésorerie

SACA	Situation au 31/12/2016	Situation au 31/12/2017	Variation
Fonds propres			
AEF	498,5	531,7	33,1
AEQES	1.806,3	1.793,3	-12,9
Agence FSE	51,3	38,3	-13,0
Centre du cinéma	31.120,9	27.248,5	-3.872,4
Musée Mariemont	1.590,1	1.748,0	157,8
OPC	452,7	351,8	-100,9
SFMQ	214,9	283,2	68,3
SGISCF	139.612,6	262.692,9	123.080,3
SGISPrS	40.130,3	45.054,9	4.924,5
SGISPuS	125.266,5	133.765,1	8.498,6
Sous-total fonds propres	340.744,3	473.507,8	132.763,5
Fonds de tiers			
AEF	9.059,1	10.442,4	1.383,3
Agence FSE	-10.924,6	-4.448,7	6.475,9
SGISPrS	196,8	187,0	-9,7
Sous-total fonds de tiers	-1.668,8	6.180,7	7.849,5
Total	339.075,5	479.688,5	140.613,0

Sources : comptes de gestion rendus à la Cour

La Cour des comptes constate une augmentation annuelle moyenne des fonds propres des Saca de 32 % sur les trois dernières années⁷⁸.

⁷⁸ Fonds propres des Saca au 31 décembre 2015 de 232.609,9 milliers d'euros et au 31 décembre 2014 de 212.881,5 milliers d'euros.

La Cour rappelle que la trésorerie des Saca ne constitue pas un indicateur des moyens disponibles pour engager de nouvelles dépenses dans la mesure où une partie de celles-ci couvre des engagements déjà pris.

3.2 Résultats du contrôle

3.2.1 Organisation comptable

Logiciel comptable

Le contrôle des comptes 2017 a mis en évidence l'intensification, par l'administration, du déploiement du logiciel comptable SAP au sein des Saca hors enseignement. Actuellement, quatre services n'utilisent pas encore ce logiciel, à savoir les agences FSE et AEF, le service des bâtiments de la Communauté française (SGISCF) et celui des infrastructures publiques subventionnées (SGISPuS). La Cour des comptes rappelle que l'arrêté du 18 janvier 2017 a postposé l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions comptables pour certains Saca, normalement fixée au 1^{er} janvier 2017⁷⁹.

Plan comptable

À la suite du contrôle des comptes 2016, l'administration avait précisé qu'elle privilégiait l'option du plan comptable minimum normalisé accompagné d'une table de concordance plutôt que d'adopter le plan comptable normalisé préconisé par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

Selon l'administration, ces tables sont actuellement établies de manière provisoire et devront être revues lors de la mise en place du *Plan groupe* commun à l'entité par la direction générale du budget et des finances (DGBF).

3.2.2 Contrôle interne

Séparation des fonctions

L'arrêté du 18 janvier 2017 consacre le principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur, de receveur, de comptable et de trésorier. Ce principe souffre toutefois de dérogations permettant de cumuler les fonctions de receveur et de comptable, mais également de comptable et de trésorier, lorsqu'il n'est fonctionnellement pas possible de les scinder dans la pratique. Le cumul des fonctions de comptable et de trésorier est toutefois conditionné par la délégation de la gestion et du contrôle des données financières des créanciers du service à une cellule extérieure indépendante.

La Cour des comptes rappelle que la cellule de gestion centralisée des tiers, mise en place par l'administration et chargée de valider les demandes de création et de modification des signalétiques de tiers, ne concerne que les services qui emploient le logiciel comptable SAP. En effet, pour les autres Saca, la gestion des tiers reste de la compétence du comptable.

La Cour recommande dès lors à l'administration d'implémenter le logiciel comptable dans l'ensemble des Saca hors enseignement.

⁷⁹ L'entrée en vigueur a été fixée au 1^{er} janvier 2019 pour les deux services SGISCF et SGISPuS et au 1^{er} janvier 2018 pour les agences AEF et FSE.

L'administration précise que l'implémentation du logiciel comptable SAP est couplée avec l'entrée en vigueur de l'arrêté du 18 janvier 2017 telle que programmée dans son article 43 § 2 (voir le point 2.1.1.).

Approbation par l'ordonnateur

Lors de son précédent contrôle, la Cour des comptes avait mis en évidence le risque lié à l'absence de processus d'approbation informatisé dans le logiciel comptable SAP. Les différentes étapes qui nécessitent l'approbation de l'ordonnateur faisaient l'objet d'un circuit papier. Le comptable avait donc, techniquement, la possibilité de créer des dépenses fictives et d'effectuer des paiements sans les soumettre à l'approbation de l'ordonnateur.

L'absence d'un processus homogène et informatisé d'approbation ne garantit pas la régularité du cycle des dépenses. Le contrôle approfondi au CCA, notamment, confirme cette situation. L'examen des pièces sélectionnées montre qu'aucun engagement, annulation et correction d'engagement ainsi qu'aucune redistribution de crédit n'ont fait l'objet d'une approbation préalable par l'ordonnateur.

L'administration estime que la Cour généralise le cas des fonds *Séries RTBF* pour lequel l'approbation de l'ordonnateur n'est pas requise ni prévue dans la procédure d'engagement compte de tenu de la gestion spécifique de ces dossiers, gérés en partenariat avec la RTBF. En effet, les demandes d'engagement de ces dossiers fonds *RTBF* s'appuient sur les conventions conclues entre la Communauté française et la RTBF, et ne sont pas approuvées par l'ordonnateur.

La Cour des comptes considère toutefois que la nature ou la spécificité de ces fonds ne constitue pas un obstacle au principe de l'engagement préalable. Par ailleurs, l'article budgétaire dédié aux fonds *Séries* représente 3,7 % du total des pièces examinées pour l'exercice 2016⁸⁰ et 22,5 % pour l'exercice 2017⁸¹. La Cour précise que l'absence d'approbation des engagements par l'ordonnateur concerne l'ensemble des pièces examinées pour les deux exercices.

En ce qui concerne les écritures correctives, l'administration précise qu'elles sont réalisées dans le cadre du suivi des engagements/encours ou simplement lorsqu'elles sont nécessaires (double emploi) et ne nécessitent pas l'accord de l'ordonnateur. Elle note que les pièces justificatives sont suffisantes pour procéder à ce type d'opérations⁸². Elle ajoute en outre qu'à partir de janvier 2018, toutes les écritures comptables sont soumises au processus d'approbation électronique (*workflow*).

La Cour confirme toutefois que l'ensemble des opérations examinées pour l'exercice 2016 ont été réalisées en l'absence de toutes pièces probantes. Elle considère en outre que, eu égard à l'importance des montants⁸³ et suite au cas de fraude détectée au CCA, de telles opérations

⁸⁰ Exercice 2016 : échantillon allocation de base (AB) 2.22 : 222.112,50 euros / échantillon total : 5.994.936,56 euros.

⁸¹ Exercice 2017 : échantillon AB 2.22 : 1.469.925,00 euros / échantillon total : 6.527.836,75 euros.

⁸² Il s'agit de mails émanant de la RTBF, d'une société de production ou du responsable de service nous informant qu'un projet de série/film a été abandonné, de dossier de subvention avec note du responsable indiquant que le dossier est clôturé et/ou que le solde ne sera jamais liquidé car non justifié, ou de solde d'engagement d'un bon de commande non justifié après paiement de la facture correspondante.

⁸³ Montants désengagés pour l'exercice 2016 : 2.371.961,22 euros. Une pièce sur les dix examinées était appuyée par un élément probant (mail) mais faisait néanmoins l'objet d'une erreur matérielle car bien que désengagée, cette dernière se trouvait toujours au sein des encours des engagements (Film le carré – sans référence visa – 80.350,00 euros).

requièrent des mesures minimales de contrôle interne et notamment leur approbation par l'ordonnateur sur la base de pièces justificatives probantes et exhaustives.

Toutefois, des récents développements permettent, depuis l'exercice 2018, une évolution significative et l'implémentation d'un système d'approbations électroniques intégré dans le logiciel comptable SAP. C'est notamment le cas pour l'Aeqes, qui a adopté ce processus d'approbation dès décembre 2017.

En ce qui concerne la redistribution de crédit, l'administration s'engage à formaliser les demandes de transferts de crédit sollicitées par l'ordonnateur.

3.2.3 Exhaustivité et fidélité des comptes

Le contrôle de la Cour des comptes donne lieu aux observations suivantes.

- Les prévisions de recettes et de dépenses inscrites dans les budgets des Saca approuvés par le parlement de la Communauté française diffèrent de celles mentionnées dans les comptes d'exécution du budget (CEB) de certains services. C'est le cas pour le CCA, l'OPC et le MRM. Dans le cas du CCA, ces différences résultent de redistributions de crédits opérées postérieurement au dernier ajustement budgétaire, lesquelles ne garantissent pas le strict respect de la spécialité budgétaire. La Cour recommande aux Saca d'établir leur compte d'exécution du budget sur la base des budgets adoptés par le Parlement de la Communauté française et d'y mentionner toutes redistributions intervenues ultérieurement en respectant la spécialité budgétaire.
- La Cour remarque l'absence d'un programme fonctionnel distinct du programme opérationnel au sein des budgets, notamment au CCA⁸⁴. Cette distinction impacte également la procédure de redistribution des crédits autorisée au sein d'un même programme sans soumission à l'approbation de l'Inspection des finances⁸⁵. L'administration souligne que tous les postes de dépenses du budget du CCA sont des postes qui représentent des missions du centre à l'exclusion de dépenses de fonctionnement, ces dernières étant imputées au budget des dépenses de la Communauté française⁸⁶. La Cour des comptes invite l'administration à définir un intitulé de dépenses qui ne porte pas à confusion quant à la nature des dépenses⁸⁷. Par ailleurs, l'examen des dépenses réalisées à la charge de ses crédits fait apparaître, de manière limitée, des dépenses directement liées au fonctionnement du service (achat papiers, abonnement journal, fourniture *catering*, etc.).
- Le CCA a implémenté partiellement le logiciel comptable SAP, dès l'exercice 2016, lors de la reconstitution de sa comptabilité. La comptabilité budgétaire 2017 est cependant tenue dans un fichier *Excel*, dont les données sont partiellement extraites du logiciel comptable SAP et dans lequel sont ajoutées des écritures complémentaires et rectificatives. La coexistence de ces deux systèmes comptables soulève les remarques suivantes.
 - La comptabilité budgétaire pour les exercices 2015 à 2017 ne garantit pas la continuité dans la tenue des imputations et l'élaboration du compte d'exécution du budget. L'administration rappelle la situation particulière du CCA à la suite de la fraude découverte en 2016 et ses conséquences sur la gestion du service. Les années 2016-2017

⁸⁴ Article 6 de l'arrêté du 18 janvier 2017.

⁸⁵ Conformément aux articles 19 et 21 de l'arrêté du 18 janvier 2017 précisant qu'une redistribution de crédits d'un programme vers un autre doit être soumise à l'approbation de l'Inspection des finances.

⁸⁶ AB 12.01.01 74.01 21 de la division organique 25.

⁸⁷ Le CEB du CCA reprend des *Dépenses de toutes natures relatives au fonctionnement de service (conseil, commission) et autres à déterminer*.

constituent des années charnières au cours desquelles il a fallu reconstituer totalement la comptabilité et réorganiser les méthodes de contrôle, tout en mettant en œuvre le logiciel comptable SAP, lequel n'était pas adapté aux spécificités du CCA. En 2018, afin d'organiser au mieux les circuits de comptabilité, un travail d'envergure a été mené par le service pour décrire et expliquer la procédure à suivre, étape par étape, pour chaque type d'aide ou de dépense, en engagement ou liquidation, dans le circuit papier et le circuit SAP. Tous les cycles de circulation et de contrôle des dépenses ont été explicités pour chaque type de dépenses.

- Certaines écritures ne sont pas appuyées de pièces justificatives probantes.
- L'irréversibilité des écritures, enregistrées dans le tableau Excel, n'est pas garantie.
- Le suivi des engagements budgétaires n'est pas assuré.
- La numérotation des engagements, enregistrés dans le logiciel comptable et dans le tableau Excel, n'est ni homogène ni continue.

L'administration ne voit pas de manquement dès lors que le tableau Excel a pour vocation de compléter les données manquantes dans SAP et en même temps de fournir, dans un seul et même document, la situation réelle des engagements pris au CCA.

La Cour rappelle à ce propos les dispositions de l'article 13 de l'arrêté du 18 janvier 2017 qui impose, pour chaque engagement, l'attribution d'un numéro de référence séquentiel millésimé, lesquels sont enregistrés de façon ininterrompue durant une même année dans le système comptable.

3.2.4 Régularité des dépenses⁸⁸

Le décret du 20 décembre 2011 stipule, d'une part, que 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 et, d'autre part, que les contrats et les marchés de travaux, de fournitures et de services, ainsi que les arrêtés d'octroi de subventions ne peuvent être notifiés aux tiers par les ordonnateurs qu'après l'imputation de leur montant sur les crédits d'engagement prévus.

L'arrêté du 18 janvier 2017 précise l'intervention de l'ordonnateur au moment de la liquidation et les tâches qui lui incombent.

L'engagement budgétaire doit être préalable à l'engagement juridique afin de garantir que des crédits budgétaires sont bien disponibles. Ce principe n'est pas respecté dans de nombreux cas. À titre d'exemple, à l'Aeqes, les crédits d'engagement sont imputés au moment de la liquidation de la dépense et non lors de la commande. C'est aussi le cas pour le SGISPuS où le visa d'engagement est pris sur la base de l'arrêté notifiant le subventionnement des travaux.

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^{er} 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

⁸⁸ L'examen de la régularité des dépenses n'a pas été étendu au respect de la législation sur les marchés publics.

du budget et ce, de manière à garantir que les moyens seront disponibles au moment de la concrétisation finale.

En ce qui concerne le fonds des bâtiments scolaires de l'enseignement officiel subventionné, l'engagement budgétaire prévisionnel est généré au moment de l'accord ferme de subvention sur la base d'un dossier constitué d'une estimation relativement précise, du cahier spécial des charges, des plans et du métré. Après présentation du dossier à l'Inspection des finances, cette promesse est accordée via une dépêche ministérielle qui fixe le montant provisoire de l'intervention. Lorsque le marché public est attribué et que l'adjudicataire est désigné, l'engagement est éventuellement revu à la hausse ou à la baisse. Le dossier est à nouveau soumis à l'Inspection des finances et une dépêche corrective est émise vers le pouvoir organisateur. L'engagement est donc pris bien avant le processus de liquidation et non sur la base de l'arrêté fixant l'intervention définitive.

Le logiciel SAP permet effectivement aux comptables d'utiliser une transaction qui permet de comptabiliser une facture et d'imputer les crédits d'engagement simultanément, sans avoir préalablement réservé de crédit. Cette méthode simplifie considérablement l'encodage et réduit la charge de travail mais elle ne garantit pas que les crédits soient disponibles. L'engagement simultané à la liquidation augmente le risque de dépassement des crédits et ne garantit ni l'exhaustivité de l'encours des engagements en fin d'année ni la réalité du solde reporté établi en fin d'exercice.

La Cour des comptes recommande dès lors de supprimer cette transaction et d'en limiter strictement l'usage aux engagements régulateurs pris en application de l'article 23 du décret du 20 décembre 2011⁸⁹.

Pour le surplus, l'examen des pièces a également mis en évidence d'autres manquements, dont le nombre d'occurrences et les montants concernés sont toutefois limités.

- Des dépenses sans bon de commande ne sont pas préalablement approuvées par l'ordonnateur (Aeqes).
L'administration précise que les dépenses de prestations et déclarations de créance sont couvertes par un contrat signé entre l'Aeqes et l'expert, les hôtels couverts par un mail et un ordre de mission signé en amont, les dépenses de réunions (sandwiches, boissons) couvertes par un bon de commande, les demandes de mise en page et d'impression couvertes aussi par un bon de commande, les restaurants lors de ses journées de formation également avec bon de commande.
La Cour précise toutefois que les réservations d'hôtel, réalisées par l'envoi d'un mail, ne sont pas approuvées par l'ordonnateur.
- Certaines dépenses, principalement les réservations d'hôtel, manquent de formalisme au niveau des mises en concurrence, rendant impossible l'appréciation de la bonne application des dispositions relatives aux marchés publics (Aeqes).
- L'encours des engagements dans certains services date de plus de cinq ans. C'est le cas pour le CCA⁹⁰ et le SGISCF⁹¹.
L'administration précise, pour le CCA, que cette situation s'explique par les délais de production des films. Pour le SGISCF, cette constatation a été faite également par le service qui avait déjà procédé à une vague d'apurement de l'encours. Lors de l'élaboration

⁸⁹ Toute liquidation d'une dépense non préalablement engagée, en infraction à l'article 21 du décret du 20 décembre 2011, mais réunissant les conditions de constatation du droit en faveur du tiers, doit être précédée d'un engagement régulateur, à la charge des crédits de l'année budgétaire en cours.

⁹⁰ L'encours de ce service contient des engagements pris en 2006.

⁹¹ L'encours de ce service contient des engagements pris en 2004.

du compte d'exécution du budget 2017, il est apparu qu'un travail de vérification de la pertinence des engagements les plus anciens devait encore être réalisé. Le service a entrepris les démarches le 9 août 2018, les opérations de désengagement sont en cours et ce, également dans le but de disposer d'une situation saine pour le passage vers SAP au 1^{er} janvier 2019.

La Cour préconise toutefois, pour la bonne gestion, que les ordonnateurs formalisent les justifications du maintien des engagements au-delà de la période de cinq ans.

- Certaines factures sont établies sur la base des états d'avancement de travaux dressés au cours d'exercices antérieurs (SGISCF). La Cour rappelle que dans l'optique des droits constatés, l'impact sur les crédits de liquidation dépend de l'existence de l'obligation de payer. Or selon l'article 20 de l'arrêté du 10 novembre 2009, cette obligation est réputée exister au moment où le marché concernant des travaux, des fournitures et des services a été exécuté et accepté, soit au moment de l'acceptation des états d'avancement et non de la facturation.

L'administration précise que l'actuel outil comptable GCOM ne permet pas de rattacher l'obligation de payer sur les crédits de liquidation. Cet impact budgétaire est opéré au moment de la validation du paiement encodé et donc effectivement pour certaines factures de début d'année sur base d'états d'avancement de l'année antérieure. Comme signalé lors du contrôle, le passage vers SAP au 1^{er} janvier 2019 devrait solutionner le problème et permettre au service d'acter l'obligation de payer au moment où les prestations ont été acceptées. Le droit constaté existera donc dès que le service formulera une demande de facturation pour les marchés supérieurs à 8.500,00 euros et sur la base de l'acceptation de la facture pour les marchés inférieurs à 8.500,00 euros, pour lesquels la commande passée n'exige pas la production d'une déclaration de créance préalable.

- Un dossier concernant les assurances incendies du premier semestre 2017 fait référence à un visa d'engagement datant de 2016 (SGISCF). Certaines déclarations de créance de fournisseurs ne sont pas signées.

L'administration signale que le contrat d'assurance incendie couvrant tous les bâtiments qui sont propriété de la Communauté française devait être remis en concurrence et que, selon le Centre d'expertise juridique (CEJ), celui-ci ne pouvait être conclu qu'à l'expiration du précédent contrat, soit après le 31 décembre 2016. Dès lors, dans l'urgence et pour maintenir la couverture, le CEJ a procédé à la modification unilatérale du marché pour prolonger celui-ci jusqu'au 31 mars 2017, avec l'accord de l'Inspection des finances. Le 19 décembre 2016, le CEJ invitait l'administration à lui transmettre un bordereau d'engagement permettant d'assurer la couverture du 1^{er} janvier 2017 au 31 mars 2017. Cet engagement a été pris en date du 19 décembre 2016 pour un montant de 170.060,00 euros. Finalement, le nouveau marché a été conclu et la facture relative au premier trimestre 2017, datée du 6 mars 2017, d'un montant de 186.527,60 euros a été payée via un engagement de 2016 destiné à cet effet.

La Cour informe l'administration qu'un nouveau marché peut être conclu avant l'expiration du précédent tout en évitant un chevauchement des périodes couvertes par les contrats. Elle rappelle les dispositions de l'article 25 du décret du 20 décembre 2011, qui prévoient que les obligations nécessaires pour assurer le bon fonctionnement continu des services peuvent être contractées à partir du 1^{er} novembre, à la charge des crédits d'engagement des programmes de l'année budgétaire suivante. Sur cette base, et au vu de la nature récurrente de la dépense, la Cour estime que cette dernière aurait dû être engagée sur les crédits 2017.

- Un manque de formalisme sur le cycle des dépenses dans le cas du CCA. En effet, les marques de contrôle interne ne figurent pas systématiquement sur les pièces justificatives⁹².

L'administration précise que pour 2018, tous les cycles de circulation et de contrôle des dépenses ont été explicités et formalisés pour chaque type de dépenses. En outre, les procédures ont été distribuées à tous les agents du service et présentées oralement afin d'en assurer la compréhension par tous.

3.2.5 *Respect des critères d'imputation*

Rattachement des opérations à l'exercice budgétaire

L'arrêté du 18 janvier 2017 précise la règle de rattachement des dépenses à l'exercice budgétaire. Pour qu'un droit constaté soit rattaché à un exercice, la pièce justificative doit être datée du 31 décembre au plus tard et avoir été validée par l'ordonnateur avant le 1^{er} février de l'année qui suit⁹³.

L'examen des pièces a mis en évidence, notamment à l'Aeqes, que des factures datées au plus tard du 31 décembre 2016 avaient été imputées à tort sur l'exercice 2017. L'administration précise que les prestations des experts sont comptabilisées selon l'année académique⁹⁴.

Cette pratique conduit à une sous-évaluation du montant des dépenses se rapportant réellement à l'exercice.

La Cour des comptes recommande aux Sacas de veiller au respect du rattachement de leurs dépenses au bon exercice conformément aux nouvelles dispositions.

Opérations de clôture

Bien que les dispositions imposant aux Sacas hors enseignement de tenir une comptabilité en partie double soient suspendues pour l'exercice 2017, la Cour estime opportun de contribuer à l'amélioration des pratiques déjà en place dans les services où une telle comptabilité est tenue. Dans ce contexte, les contrôles réalisés par la Cour en 2017 visent à sensibiliser les services au respect des règles comptables.

Ainsi, elle relève à nouveau que les bilans des agences AEF et FSE font apparaître des comptes d'actif et de passif avec des soldes négatifs. Il s'agit en l'occurrence de comptes relatifs à des créances et des dettes à court terme, lesquels sont employés pour la gestion des fonds octroyés par ces agences à leurs opérateurs. Ces comptes doivent faire l'objet d'un reclassement en fin d'exercice de sorte qu'un compte d'actif qui présente un solde créditeur soit transféré dans un compte spécifique du passif et vice versa.

⁹² Pour l'engagement, aucune approbation de l'ordonnatrice n'est jointe. Pour la liquidation, les déclarations de créance sont systématiquement signées par l'ordonnatrice. Cependant, la signature n'est ni datée ni accompagnée d'une marque d'accord. Le numéro du visa d'engagement n'est pas mentionné, en infraction à l'article 20 de l'arrêté du 18 janvier 2017. Dans 14 dossiers sur 70, aucune marque de vérification de la déclaration de créance avant approbation pour le paiement n'apparaît.

⁹³ La Cour relève que cette règle diffère de celle fixée par l'arrêté du 28 novembre 2013 pour les services de l'administration car elle autorise l'imputation, à charge d'un exercice, de dépenses liquidées par l'ordonnateur pendant le premier mois de l'exercice suivant.

⁹⁴ Un système de factures à recevoir pourrait être mis en place, sur la base des relevés journaliers.

3.2.6 Qualité des encodages

Le contrôle des comptes 2017 de l'Aeqs révèle une absence de gestion des échéanciers de paiement et une confusion, au niveau de l'encodage au sein de SAP, du champ intitulé « date facture », qui reprend, en lieu et place de cette dernière, la date de l'encodage.

L'administration précise que l'encodage du champ « date facture » sera adapté pour l'exercice 2019.

Dans le cas du CCA, l'exhaustivité des imputations dans le logiciel comptable SAP est compromise car les données relatives à l'encours des engagements consécutifs aux exercices antérieurs n'a pas été intégré dans le logiciel comptable. De plus, la coexistence de deux comptabilités (voir le point 3.2.3), notamment la tenue de la comptabilité dans un tableau Excel, augmente les risques de double encodage et d'erreurs matérielles liées à des formules et/ou fonctions intégrées dans le tableau. Cette situation ne facilite pas davantage le contrôle interne, a fortiori si les méthodologies adoptées diffèrent d'année en année.

L'administration précise qu'à partir du 1^{er} janvier 2018, la comptabilité est tenue exclusivement via le logiciel SAP. Une nouvelle société a été créée dans le logiciel afin de repartir sur des bases saines pour l'exercice 2018.

La Cour des comptes recommande de veiller à la qualité des encodages dans le logiciel comptable et d'assurer un suivi des échéanciers de paiement.

3.3 Synthèse des résultats

Le tableau de synthèse ci-dessous reprend les principales observations et recommandations formulées par la Cour à l'issue de l'examen des comptes 2017 des Saca hors enseignement ainsi que celles formulées antérieurement et qui demeurent d'actualité.

Synthèse des observations et recommandations

Première occurrence	Point du présent rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2015	2.1.2	Hétérogénéité des plans comptables	Utilisation du PCMN et élaboration de tables de concordances vers le PCN	Ces tables sont établies de manière provisoire et devront être revues lors de la mise en place du plan groupe commun à l'entité par la DGBF.
2015	2.2.1	La cellule de gestion centralisée de tiers ne concerne que les services qui emploient le logiciel comptable SAP.	Implémenter le logiciel comptable SAP dans tous les Saca.	L'implémentation du logiciel comptable SAP est couplée avec l'entrée en vigueur de l'arrêté du 18 janvier 2017 telle que programmée dans son article 43 § 2.
2016	2.2.2	Absence de processus d'approbation informatisé dans le logiciel comptable SAP	Instaurer un système d'approbation informatisé dans le logiciel comptable SAP.	Evolution significative dans le logiciel comptable SAP au cours de l'exercice 2018.
2017	2.3	Dépassements de crédits. Absence de programme fonctionnel et opérationnel dans les comptes d'exécution du budget.	Respecter le principe de la spécialité budgétaire.	Les dépenses de fonctionnement du CCA sont imputées au budget du SGAM.
2017	2.3	Pour le CCA, l'article 2.9 Dépenses de toute nature relatives au fonctionnement de service (conseil, commission) et autres à déterminer et l'analyse succincte de ce dernier révèle des dépenses non significatives en lien avec le fonctionnement du service.	Clarification des intitulés des dépenses en adéquation avec leurs natures.	

Première occurrence	Point du présent rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2017	2.3	Les crédits mentionnés dans les comptes d'exécution du budget des Saca ne correspondent pas à ceux adoptés par le Parlement de la Communauté française. Non-respect de la spécialité budgétaire.	Établir le compte d'exécution du budget sur la base des crédits approuvés par le Parlement. Mentionner au sein d'un document annexe les redistributions détaillées. Respecter la spécialité budgétaire.	
2017	2.3	Tenue de la comptabilité conjointement dans le logiciel comptable SAP et Excel. Irréversibilité des écritures non garantie par l'utilisation d'un tableur.	Généraliser l'implémentation du logiciel comptable SAP dans l'ensemble des Saca.	L'administration ne voit aucun manquement dès lors que le tableau Excel a pour vocation de compléter les données manquantes dans SAP et en même temps de fournir dans un seul et même document la situation réelle des engagements pris au CCA.
2017	2.4	Engagement budgétaire préalable à l'engagement juridique non respecté.	Respecter le principe de l'engagement budgétaire préalable à l'engagement juridique.	L'administration ne partage pas l'avis de la Cour. Une procédure de réservation de crédits d'engagement est d'application.
2017	2.4	Procédure de mise en concurrence non respectée.	Garantir la bonne application des dispositions relatives aux marchés publics.	
2017	2.4	Gestion de l'encours des engagements défaillante.	Procéder à l'examen de l'encours des engagements budgétaires.	Pour le CCA, le maintien des encours des engagements se justifie par la nature des activités. Pour le SGISCF les opérations de désengagement se sont intensifiées depuis le 09/08/2018.
2017	2.4	Absence de marques de contrôle interne sur les pièces justificatives.	Systématiser les marques de contrôle interne sur les documents comptables.	Pour 2018, tous les cycles de circulation et de contrôle des dépenses ont été explicités et formalisés pour chaque type de dépenses. En outre, les procédures ont été distribuées à tous les agents du service et présentées oralement afin d'en assurer la compréhension par tous.
2016	2.5.1	Non-respect de la césure.	Veiller au respect du rattachement des dépenses au bon exercice.	
2017	2.5.2	Des comptes d'actif et de passif présentent des soldes négatifs.	Reclasser les comptes d'actif et de passif qui présentent des soldes négatifs.	
2017	2.6	Erreur d'encodage.	Veiller à la qualité des encodages comptables.	L'administration précise qu'à partir du 1 ^{er} janvier 2018, pour le CCA, la comptabilité est tenue exclusivement via le logiciel SAP. Une nouvelle société a été créée dans le logiciel afin de repartir sur des bases saines pour l'exercice 2018. Pour l'AEQES, le champ "date facture" sera adapté pour l'exercice 2019.

Dispositions comptables et règles d'évaluation applicables aux universités de la Communauté française

1 Introduction

Les dispositions comptables applicables aux universités de la Communauté française sont définies par un arrêté du gouvernement de la Communauté française du 12 avril 1999⁹⁵, modifié par un arrêté du 14 mai 2009⁹⁶. Ces nouvelles dispositions ont été appliquées pour la première fois aux comptes annuels de l'exercice 2011. Lors des contrôles des comptes ultérieurs, la Cour des comptes a régulièrement mis en évidence les problèmes d'ordre comptable persistant liés à ces dispositions⁹⁷.

La Cour des comptes estime qu'une adaptation du cadre comptable défini dans l'arrêté précité permettrait de résoudre les problèmes rencontrés par les universités, particulièrement en ce qui concerne la tenue et la présentation d'une comptabilité budgétaire, la redéfinition et l'homogénéisation des règles d'évaluation et la suppression des dispositions de l'arrêté dérogeant à la réglementation comptable⁹⁸, notamment en matière de provisions pour risques et charges.

⁹⁵ Arrêté du 12 avril 1999 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires, dénommé ci-après « arrêté du 12 avril 1999 ».

⁹⁶ Arrêté du 14 mai 2009 du gouvernement de la Communauté française portant modification de l'arrêté du 12 avril 1999 du gouvernement de la Communauté française fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires.

⁹⁷ Cour des comptes, « Université catholique de Louvain - Contrôle des comptes 2008 à 2011 », « Université de Namur - Contrôle des comptes 2006 à 2010 », 25° cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, respectivement p. 6 et p. 11.

Cour des comptes, « Universités - Contrôle des comptes », 26° cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, p. 15.

Cour des comptes, « Université libre de Bruxelles - Contrôle des comptes 2010-2013 et des marchés publics passés entre le 1^{er} juillet 2013 et le 31 décembre 2014 », « Université de Mons - Contrôle des comptes 2012-2014 et des marchés publics passés entre le 1^{er} juillet 2013 et le 31 décembre 2014 », 28° cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, respectivement p. 33 et p. 51.

Cour des comptes, « Université de Namur - Contrôle des comptes 2013 à 2015 », 29° cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, p. 15.

Ces documents sont disponibles sur le site www.courdescomptes.be.

⁹⁸ L'article 4 de l'arrêté du 12 avril 1999 stipule que « La loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises et les dispositions du livre II de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du code des sociétés et relatives aux comptes annuels sont applicables à la comptabilité des institutions universitaires, à l'exception des articles de la loi et de l'arrêté précités qui sont contraires aux dispositions du présent arrêté. » La réglementation relative à la comptabilité des entreprises est reprise dans le livre III du code de droit économique.

2 Comptabilité budgétaire

L'article 43 de la loi du 27 juillet 1971 relatif au financement et au contrôle des institutions universitaires énonce quelques règles relatives aux budgets et comptes de ces institutions, à savoir :

- il établit le calendrier auquel le ministre de tutelle et les conseils d'administration des institutions universitaires sont soumis en matière de communication d'informations utiles à la réalisation du budget, d'approbation et de transmission de celui-ci ;
- les budgets des universités doivent être annexés au budget de la Communauté française ;
- les dépenses doivent être ventilées par orientation d'études⁹⁹.

La loi laissait au gouvernement le soin d'arrêter les règles complémentaires d'établissement et de présentation du budget et des comptes des institutions universitaires. Celles-ci ont été fixées par l'arrêté du 12 avril 1999, qui prévoit notamment :

- les budgets et comptes sont établis pour les six sections selon un modèle qu'il fixe¹⁰⁰ ;
- les institutions universitaires sont tenues de procéder à des ajustements budgétaires en cas d'augmentation ou de réduction des produits et des charges prévus au budget initial, et de transmettre le budget ajusté au ministre de tutelle ;
- ces institutions confectionnent un état de l'exécution du budget lors de l'établissement du budget ajusté et le transmettent aux commissaires et délégués du gouvernement.

La Cour des comptes constate que ces dispositions ne sont pas respectées ou génèrent des incohérences :

- les budgets des universités ne sont pas annexés au budget de la Communauté française ;
- ils ne distinguent pas les crédits d'engagement et de liquidation ;
- ils contiennent des rubriques qui sont propres à la comptabilité générale et ne relèvent pas de la comptabilité budgétaire, à savoir les charges non décaissées (amortissements, réductions de valeur, provisions pour risques et charges). Dès lors, les résultats dégagés par cette comptabilité lui confèrent une nature économique et ne constituent donc pas un compte d'exécution du budget ;
- les modèles établis par l'arrêté du 12 avril 1999 présentent des lacunes :
 - le tableau relatif aux budget et comptes des charges ordinaires d'enseignement, de recherche et d'administration¹⁰¹ ne prévoit pas la possibilité de ventiler les produits et les charges entre les orientations d'études comme l'impose la loi du 27 juillet 1971 ;

⁹⁹ Les étudiants des institutions universitaires sont répartis en cinq orientations d'études. Cette répartition joue un rôle important dans le calcul des allocations de fonctionnement, qui représentent la part la plus importante des moyens financiers des universités.

¹⁰⁰ Les produits et les charges sont ventilés selon six sections :

- charges ordinaires d'enseignement, de recherche et d'administration (section I),
- produits et charges afférents aux installations et services sociaux étudiants (section II),
- patrimoine non affecté (section III),
- programmes de recherche financés par des organismes publics (section IVa),
- prestations, recherches et autres activités facturables au profit de tiers (section IVb),
- pour ordre (section V),
- investissements immobiliers (section VI).

¹⁰¹ Section I.

- o l'arrêté ne définit pas les modèles pour l'établissement des comptes relatifs, d'une part, aux missions de recherches et prestations de services pour tiers¹⁰² et, d'autre part, aux opérations de dons et legs¹⁰³.

La Cour des comptes recommande dès lors :

- d'établir un calendrier d'approbation en concertation avec la direction générale, les commissaires et délégués du gouvernement et le ministre de tutelle afin que les budgets des universités puissent, à l'avenir, être annexés à celui de la Communauté française ;
- de modifier l'arrêté du 12 avril 1999, dont les dispositions ne permettent pas de tenir une comptabilité budgétaire conforme à la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes.

3 Comptabilité économique

L'article 4 de l'arrêté du 12 avril 1999 renvoie, sauf disposition contraire, à la réglementation relative à la comptabilité des entreprises¹⁰⁴ pour l'organisation comptable des institutions universitaires.

Il prévoit d'établir, selon les modèles qu'il fixe, d'une part, les comptes annuels, toutes sections confondues, incluant un bilan, un compte de résultats et des annexes et, d'autre part, un compte de résultats, répartissant les rubriques du compte de résultats entre les six sections.

L'organisation de la comptabilité économique et les états financiers prévus par l'arrêté du 12 avril 1999 n'appellent pas de remarque particulière.

Par contre, la Cour des comptes estime que certaines dérogations à la réglementation sur la comptabilité des entreprises prévues par cet arrêté sont de nature à porter atteinte au principe d'image fidèle de la situation financière et des résultats des comptes annuels remis par les universités.

3.1 Règles d'évaluation, comptabilisation à l'actif du bilan et amortissement des biens meubles et immeubles

L'arrêté du 12 avril 1999, modifié par l'arrêté du 14 mai 2009, prévoit que les immeubles par incorporation, les constructions et leurs aménagements doivent être amortis quelle que soit leur valeur d'acquisition. Par contre, les installations, machines, outillage, mobilier et matériel, matériel roulant, matériel informatique et logiciels ne doivent être amortis qu'à partir d'une valeur seuil supérieure à 50.000 euros¹⁰⁵. En dessous, ces biens sont enregistrés directement en charges dans le compte de résultats.

¹⁰² Sections IVa et IVb.

¹⁰³ Section V.

¹⁰⁴ Loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ; les dispositions du livre II de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du code des sociétés et relatives aux comptes annuels.

¹⁰⁵ Ces biens doivent être comptabilisés à l'actif du bilan et faire l'objet d'un amortissement linéaire selon leur durée d'utilisation ou d'utilité probable. Les taux d'amortissement normaux sont les suivants : biens immeubles par incorporation : 5 % ; installations, machines, outillage : 20 % ; mobilier et matériel : 10 % ; matériel roulant : 20 % ; matériel informatique : 33 % ; logiciels : 33 % ; constructions : 2 % ; aménagements : 5 %. Le conseil d'administration a toutefois la faculté de déroger à ces taux normaux pour tenir compte d'une autre durée d'utilisation ou d'utilité probable, pour autant qu'il en soit fait mention en annexe du budget et des comptes.

Comme le montre le tableau ci-après, les conseils d'administration des universités ont, d'une part, adopté des seuils de comptabilisation à l'actif pour la catégorie de biens pour laquelle l'arrêté n'en prévoyait pas et, d'autre part, dérogé au seuil prévu pour l'autre catégorie. En outre, les seuils adoptés sont peu homogènes.

Seuils de comptabilisation à l'actif

	Biens immeubles par incorporation, constructions et aménagements	Installations, machines, outillage, mobilier et matériel, matériel roulant, matériel informatique et logiciels
Arrêté du 12 avril 1999	0	50.000
UCLouvain	24.790	24.790
ULiège	25.000	50.000
ULB	25.000	62.000
UMons	12.000	5.000
UNamur	50.000	50.000
USL B	50.000	50.000

Source : Cour des comptes

(en euros)

En ce qui concerne les biens immeubles par incorporation, les constructions et les aménagements, la Cour des comptes recommande de fixer un seuil dans l'arrêté, afin que les comptes reflètent la réalité économique et patrimoniale.

Quant aux installations, machines, outillage, mobilier et matériel, matériel roulant, matériel informatique et logiciels, le seuil prévu de 50.000 euros est trop élevé. En effet, à titre de comparaison, ce seuil est fixé à 250 euros pour les entreprises privées, à 1.250 euros dans le secteur des hôpitaux et à 500 euros dans les provinces. Fixer un seuil trop élevé à partir duquel un bien doit être comptabilisé à l'actif a pour effet de surévaluer les charges et de sous-évaluer l'actif. La Cour recommande dès lors de réduire ce seuil.

3.2 Provisions pour risques et charges

Les dispositions de l'arrêté du 14 mai 2009 imposent aux universités de créer deux provisions pour risques et charges. La première a pour but de couvrir les engagements fermes non imputés au 31 décembre de l'année et la seconde de provisionner des montants budgétaires affectés à des projets et des initiatives dont l'utilisation s'étale sur plusieurs exercices.

Pour rappel, l'article 6, § 1^{er}, point 7, c, de l'arrêté précité oblige les universités à constituer une provision pour risques et charges pour les charges engagées, assorties de commandes fermes auprès de tiers (appelée « provision pour charges engagées »). De plus, les montants affectés à des projets et initiatives ciblés, notamment ceux liés à des investissements dont l'utilisation s'étale sur plusieurs exercices, doivent faire l'objet d'un report, via le compte *Provision pour report de crédits affectés en voie d'utilisation*, à concurrence des soldes non encore utilisés.

La Cour des comptes constate que l'obligation de constituer ce type de provisions nuit à la transparence et à l'image fidèle des comptes. En effet, la méthode prescrite pour leur constitution introduit des éléments de comptabilité budgétaire au sein de la comptabilité générale. De plus, ces provisions offrent à l'organe de gestion la possibilité d'influencer le résultat de l'exercice. Elles ne respectent donc pas la définition légale¹⁰⁶.

¹⁰⁶ Les provisions pour risques et charges ont pour objet de couvrir des pertes ou charges nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant.

Dès lors, la Cour des comptes recommande de supprimer la disposition autorisant ce type de provisions.

4 Conclusion

L'examen des dispositions comptables et budgétaires de l'arrêté du 12 avril 1999 ainsi que de leur application dans les comptes annuels des universités conduit la Cour des comptes à recommander de modifier cet arrêté afin de :

- respecter la tenue d'une comptabilité budgétaire conforme à la loi de dispositions générales du 16 mai 2003 ;
- fixer des seuils de comptabilisation à l'actif qui en garantissent une image fidèle ;
- supprimer les provisions pour charges engagées et pour report de crédits affectés.

PARTIE III – CONTRÔLES ET AUDITS

Dépenses des cabinets des membres du gouvernement et de leurs services d'appui

À la demande du président du Parlement de la Communauté française, la Cour des comptes a réalisé un contrôle de légalité et de régularité des dépenses des cabinets ministériels du gouvernement de la Communauté française et de leurs services d'appui.

Durant la période auditée, l'effectif des cabinets et l'enveloppe budgétaire globale qui leur est allouée étaient conformes aux dispositions réglementaires. Le remaniement ministériel d'avril 2016 n'a pas entraîné une augmentation des crédits des cabinets du gouvernement ni de leurs effectifs.

Les recommandations de la Cour concernant les opérations de contrôle dans le cadre de la tenue des inventaires ont été en partie intégrées dans la nouvelle circulaire ministérielle. Leur mise en œuvre n'a cependant pas encore abouti.

La Cour relève à nouveau un manque de transparence quant au coût salarial des agents détachés à titre gratuit auprès des cabinets du gouvernement de la Communauté française. Ce coût n'apparaît en effet pas encore dans les documents budgétaires relatifs aux cabinets ministériels même si leur nombre y est mentionné.

Le gouvernement a pris acte des recommandations émises par la Cour et s'est engagé à les appliquer.

1 Introduction

À la demande du président du Parlement de la Communauté française, la Cour des comptes a réalisé un nouveau contrôle des dépenses des cabinets des membres du gouvernement de la Communauté française et de leurs services d'appui. Il s'agit du huitième contrôle¹⁰⁷ de ces dépenses et, plus particulièrement, du second contrôle opéré durant la législature 2014-2019.

1.1 Portée de l'audit et méthode

Portant sur la période du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2017, l'audit examine les dépenses et le fonctionnement des cabinets des sept ministres du gouvernement de la Communauté française ainsi que de leurs services d'appui¹⁰⁸.

¹⁰⁷ Pour le dernier rapport d'audit des cabinets ministériels de la Communauté française, voir : Cour des comptes, « Dépenses des cabinets des membres du gouvernement et de leurs services d'appui », 28^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, p. 77-101. Disponible sur le site www.courdescomptes.be.

¹⁰⁸ Sepac (secrétariat pour l'aide à la gestion et au contrôle internes des cabinets) et secrétariat du gouvernement.

Il inclut une analyse budgétaire, une vérification du respect de certaines dispositions réglementaires liées au personnel¹⁰⁹, un contrôle des comptes d'avances de fonds et un suivi des recommandations antérieures, notamment en matière d'inventaires.

Un point particulier a été consacré à l'évolution des dépenses des cabinets suite à la modification de la composition du gouvernement de la Communauté française intervenue le 18 avril 2016.

Les travaux d'audit se sont appuyés sur les textes réglementaires, l'analyse des données budgétaires et des données du personnel fournies par le Sepac, l'examen des inventaires et le contrôle des pièces relatives aux comptes d'avances de fonds des années 2016 et 2017.

Les travaux d'audit se sont déroulés en mai et juin 2018. Les contrôles ont été opérés sur pièces ; des entretiens ont été réalisés avec chaque secrétaire de cabinet et la directrice du Sepac. Le projet de rapport a ensuite été communiqué le 4 septembre 2018 aux membres du gouvernement de la Communauté française qui ont répondu par courrier du 1^{er} octobre 2018. Le présent article tient compte de cette réponse.

1.2 Cadre juridique de référence

L'arrêté du gouvernement du 25 juillet 2014 fixe les principales règles de fonctionnement des cabinets ministériels du gouvernement de la Communauté française pour la présente législature. La circulaire du 25 juillet 2014, qui précisait certaines dispositions de cet arrêté, a été annulée et remplacée par la circulaire du 27 avril 2017 entrée en vigueur le même jour.

Par ailleurs, les dépenses examinées sont soumises à la réglementation sur les marchés publics et aux dispositions réglementaires relatives à la comptabilité et au contrôle interne.

2 Modifications réglementaires

Les procédures relatives au fonctionnement des cabinets ministériels ont été modifiées sur de nombreux points par l'entrée en vigueur de la circulaire du 27 avril 2017, notamment pour répondre à la plupart des observations et recommandations formulées par la Cour des comptes à l'issue du contrôle précédent¹¹⁰.

Les principales modifications concernent les points suivants.

2.1 Élargissement des missions du Sepac

Le Sepac voit ses missions élargies en matière de gestion des inventaires et de gestion du personnel.

Dans l'optique d'une sécurisation accrue du patrimoine, le Sepac doit notamment procéder à un contrôle physique, partiel et aléatoire des inventaires des cabinets ministériels. Il assure aussi la conservation de la version papier des inventaires déposés annuellement par les cabinets¹¹¹. Par ailleurs, dans le cas où un secrétaire de cabinet se succède à lui-même, le

¹⁰⁹ Le nombre maximal d'agents exerçant certaines fonctions et le nombre de détachements à titre gratuit en provenance d'organismes d'intérêt public (fixés par les articles 3, § 2, et 23, § 2, de l'arrêté du gouvernement du 25 juillet 2014). Le calcul des rémunérations et autres accessoires à la rémunération n'a pas été examiné.

¹¹⁰ Ibid.

¹¹¹ Pour une analyse des réalisations des nouvelles missions du Sepac, voir le point 6 *Suivi des recommandations*.

Sepac est dorénavant chargé de la vérification de l'inventaire de reprise-remise, qu'il également contresigner.

En matière de personnel, les responsabilités du Sepac ont été renforcées sur différents points, notamment :

- le suivi administratif du personnel détaché, en collaboration avec l'employeur d'origine ;
- la validation des arrêtés de détachement et de désignation des agents ;
- la gestion administrative des contrats de travail des éventuels étudiants et le suivi relatif à la médecine du travail ;
- la gestion des déclarations fiscales en matière de transport et autres interventions de l'employeur soumises à ce régime ;
- l'établissement des certificats de travail et des formulaires C4.

Le Sepac s'est également vu confier la gestion de toutes les polices d'assurance afin d'en garantir l'intégration.

2.2 *Changement de législation*

La cellule fin de cabinets a maintenant une durée d'un mois¹¹². La circulaire prévoit dorénavant une date butoir pour les opérations de reprise-remise, qui devront être clôturées dans les 30 jours après l'installation du nouveau gouvernement ou du nouveau ministre.

Par ailleurs, l'inégalité de traitement relevée en 2016 par la Cour concernant le calcul de l'allocation forfaitaire de départ¹¹³ lorsqu'elle est cumulée avec certaines autres sources de revenus a été corrigée : cette allocation est à présent diminuée des montants bruts perçus à titre de revenus de remplacement ou de revenus de travail à temps partiel, alors qu'auparavant cette réduction s'opérait tantôt au brut, tantôt au net.

2.3 *Gestion du personnel*

L'agent qui entre en fonction doit compléter un formulaire d'engagement, et une fiche signalétique dans lequel il communique, entre autres, des informations relatives à ses mandats publics et privés ainsi qu'à ses activités professionnelles et commerciales. La demande de détachement envoyée à l'administration d'origine est aujourd'hui accompagnée d'une proposition de convention type portant sur les modalités du détachement.

2.4 *Inventaires et achats*

Dans l'optique d'une meilleure protection du patrimoine, la circulaire prévoit maintenant l'obligation pour les agents des cabinets de faire une déclaration à la police en cas de vol ou de perte du matériel mis à leur disposition. Le secrétaire de cabinet est, en outre, chargé de porter plainte auprès des services concernés en cas de non restitution d'un tel bien.

Par ailleurs, aucun bien inventorié ne pourra faire l'objet d'une acquisition par un agent d'un cabinet ministériel ou ses parents ou alliés jusqu'au deuxième degré.

¹¹² Au lieu de dix jours sous l'ancienne circulaire.

¹¹³ Ibid, p.82.

En matière d'achats, la possibilité de recours aux divers marchés des administrations est élargie aux moyens technologiques mobiles.

3 Personnel des cabinets

3.1 *Respect des dispositions réglementaires particulières*

L'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 25 juillet 2014 fixe des normes relatives à la composition des cabinets ministériels.

Les membres du personnel des cabinets peuvent être nommés au sein de ceux-ci ou détachés du secteur public. Certains détachements impliquent un remboursement de la rémunération à l'employeur tandis que d'autres s'effectuent à titre gratuit.

L'arrêté ne fixe pas de cadre mais limite le nombre d'agents des cabinets exerçant certaines fonctions, ainsi que le nombre d'agents détachés gratuitement des organismes d'intérêt publics. Des dérogations peuvent néanmoins être accordées sur décision du gouvernement.

La Cour a constaté que les limitations spécifiques pour certains postes ont été respectées¹⁴⁴.

Dans la limite de ses crédits budgétaires, chaque cabinet peut recourir à un ou plusieurs experts, à raison de 1 équivalent temps plein (ETP) pour un ministre, 1,5 ETP pour un vice-président et 2 ETP pour le ministre-président¹⁴⁵.

Tous les experts travaillent à temps partiel, la plupart à 1/10^e temps. Chaque cabinet respecte le nombre maximum d'experts qui lui est accordé.

Au 31 décembre 2017, 37 personnes étaient désignées en qualité d'expert rémunéré au sein des cabinets de la Communauté française; elles représentaient 5,3 ETP, soit 59 % du total maximum autorisé.

Par ailleurs, cinq experts, correspondant à 0,5 ETP, prestent à titre gratuit au sein de trois cabinets.

¹⁴⁴ Le cabinet d'un ministre peut comporter un chef de cabinet et les cabinets des vice-présidents et du ministre-président peuvent en comporter deux. Le cabinet d'un ministre peut comporter au maximum cinq chauffeurs et les cabinets des vice-présidents et du ministre-président peuvent en comporter au maximum six (article 3, § 2, de l'arrêté du gouvernement du 25 juillet 2014).

¹⁴⁵ Cette norme ne concerne pas les experts à titre gratuit.

3.2 Situation actuelle

Au 31 décembre 2017, l'effectif des cabinets se présentait comme suit¹¹⁶.

Répartition des effectifs des cabinets selon le statut, après transferts en équivalent temps plein

	Effectif au 31/12/2017	Dont nommés	Dont détachés à titre gratuit	Dont détachés avec remboursement
Cabinet 1	42,5	28,5	9	5
Cabinet 2	36,9	20	15,2	1,7
Cabinet 3	44,25	29,25	10	5
Cabinet 4	35	17	15	3
Cabinet 5	51,5	13,5	35,6	2,4
Cabinet 6	34,4	18,1	14,5	1,8
Cabinet 7	32,7	18,4	10	4,3
Total	277,25	144,75	109,3	23,2

Source : Sepac

(en ETP)

Selon les données fournies par le Sepac, l'effectif des cabinets ministériels se composait, au 31 décembre 2017, de 52 % d'agents nommés et de 48 % d'agents détachés d'un service public (au sens large), à titre gratuit ou contre remboursement.

La situation est contrastée entre cabinets : certains affectent plus de moyens au personnel et d'autres plus aux frais de fonctionnement. Cette situation est rendue possible par l'utilisation de la variable d'ajustement que constituent les détachements à titre gratuit : les cabinets 1 et 5 ont ainsi une politique tout à fait inverse.

3.3 Évolution de l'effectif au 31 décembre

L'effectif des cabinets ministériels de la Communauté française (en-dehors des experts) évolue comme suit du 31 décembre 2011 au 31 décembre 2017.

Évolution des effectifs au 31 décembre sur la période 2011 à 2017

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Effectif	294,5	297,7	244,4	268,4	293,2	282,9	277,25
Dont nommés	152,05	166,05	170,4	134,6	147,2	143,9	144,75
Dont détachés à titre gratuit	111,3	107	103,8	101,5	114	110	109
Dont détachés avec remboursement	30,7	24,7	25,3	32,3	31,9	29	23,2

Source : Sepac

(en ETP)

L'effectif des cabinets a diminué depuis le dernier contrôle effectué en 2015. En particulier, le nombre des agents détachés avec remboursement est passé de 31,9 ETP en 2015 à 23,2 ETP en 2017.

¹¹⁶ Afin d'assurer la comparabilité avec les données des années précédentes, les experts, les étudiants et le personnel d'entretien ne sont pas inclus dans les effectifs mentionnés.

4 Évolution des crédits budgétaires depuis 2011

Les crédits budgétaires alloués depuis 2011 se présentent comme suit.

Évolution des crédits de liquidation alloués aux cabinets ministériels et aux services d'appui de 2011 à 2018

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018 ¹¹⁷
Dépenses de cabinet	19.602	19.586	19.603	19.628	19.935	19.938	20.013	20.015
Charges du gouvernement	2.356	2.403	2.129	2.219	2.242	2.304	2.606	2.478
Sepac et secrétariat du gouvernement	874	1.033	965	2.947	1.067	1.021	1.088	1.145
Sous-total	22.832	23.022	22.697	24.794	23.244	23.263	24.103	23.638
Cabinet dissous	630	530	465	1.000	1.342	434	396	396
Total	23.462	23.552	23.162	25.794	24.586	23.697	24.499	24.034

(en milliers d'euros)

La Cour des comptes constate que les crédits alloués aux cabinets stricto sensu restent relativement stables depuis 2011, avec une moyenne de 19,8 millions d'euros.

L'évolution des crédits au cours de la présente législature est analysée en détail aux points suivants.

4.1 Crédits des cabinets ministériels stricto sensu et charges du gouvernement

Les prévisions budgétaires sont calculées sur la base d'un plafond global des moyens de subsistance fixé, depuis 2009, à 58.140 euros par ETP, auquel s'applique un effectif multiplicateur de référence¹¹⁸. Bien que le plafond global des moyens de subsistance soit établi sur la base d'un nombre d'ETP théorique, le ministre affecte librement ces moyens entre les rémunérations du personnel et les autres frais.

En 2016 et 2017, l'enveloppe budgétaire globale allouée aux cabinets était conforme aux dispositions réglementaires. Elle n'a pas connu de modifications suite au remaniement ministériel d'avril 2016. Bien que le nombre de ministres reste identique, le budget aurait pu être augmenté de 290.700 euros en raison de la diminution du nombre de cabinets mixtes¹¹⁹. Les traitements, frais de représentation et indemnités de logement des membres du gouvernement ne sont pas compris dans le plafond de subsistance alloué à chaque cabinet mais font l'objet d'un encadrement strict par la circulaire du 17 juillet 2007.

Les dépenses relatives aux agents détachés à titre gratuit, dont le traitement reste à la charge d'autres services publics, n'apparaissent pas à la division organique 06 *Cabinets ministériels*. Prises en charge dans les crédits globaux afférents aux traitements des agents de l'administration ou des organismes qui les ont détachés, ces dépenses ne sont pas identifiables comme telles dans le budget et ne sont pas comptabilisées dans le plafond de subsistance. L'exposé général du budget de la Communauté française contient, en annexe, le nombre d'ETP occupés dans les cabinets ministériels mais ne mentionne toujours pas le coût salarial y afférent.

¹¹⁷ Situation sur la base du budget voté, après le premier ajustement. À noter que les autres années comprennent les transferts et réallocations.

¹¹⁸ Pour un ministre, l'effectif multiplicateur de référence est de 41 ETP, pour un ministre vice-président de 55 ETP et pour un ministre-président de 68 ETP. Cet effectif multiplicateur est automatiquement réduit de 5 ETP pour les cabinets mixtes.

¹¹⁹ Le cabinet du ministre des Sports, qui a démissionné le 18 avril 2016, était un cabinet mixte ; son effectif multiplicateur était de 36. Il a été remplacé au niveau budgétaire par le cabinet de la ministre de l'Éducation qui n'est pas ministre du gouvernement wallon ; son effectif multiplicateur est de 41.

En 2015, la Cour des comptes avait évalué le coût, pour les administrations d'origine, des agents détachés à titre gratuit à 7,2 millions d'euros pour 114 ETP. Au 31 décembre 2017, ceux occupés dans les cabinets du gouvernement de la Communauté française représentaient 109 ETP (39 % de l'effectif des cabinets). Un coût de l'ordre de 7 millions d'euros reste donc vraisemblablement d'actualité.

Les charges liées au gouvernement de la Communauté française (loyers et frais de fonctionnement) sont restées stables entre 2011 et 2016 mais ont connu une augmentation de 300.000 euros (soit 13 %) entre 2016 et 2017. Cette augmentation résulte de l'indexation des loyers et de la suppression, par la Région de Bruxelles-Capitale, de la réduction de 28 % des précomptes immobiliers.¹²⁰

4.2 Crédits relatifs au Sepac et au secrétariat du gouvernement¹²¹

Les crédits de liquidation relatifs au Sepac (dont les missions ont été élargies) et au secrétariat du gouvernement s'élevaient à 1,021 million d'euros en 2016 et à 1,088 million d'euros en 2017. Dans sa réponse, le gouvernement a mis en avant la diminution du budget ajusté du secrétariat du gouvernement.

4.3 Crédits relatifs aux cabinets dissous

Les crédits de liquidation relatifs aux cabinets dissous s'élevaient à 0,434 million d'euros en 2016 et à 0,396 million d'euros en 2017.

La démission de la ministre de l'Éducation, de la Petite enfance, des Crèches et de la Culture, le 11 avril 2016, n'a pas entraîné l'augmentation de ces articles budgétaires car la rémunération des deux collaborateurs du ministre sorti de charge et les factures du cabinet dissous ont été supportées par les cabinets de la ministre de l'Éducation et de la ministre de la Culture et de la Petite enfance sur leurs crédits de fonctionnement, ce qui diminue d'autant les moyens disponibles pour les dépenses actuelles du cabinet. Il s'agit d'un montant de 187.929 euros.

¹²⁰ Augmentation de l'article de base 12.05 du programme 9 *Loyers de biens immobiliers de la Présidence* lors de l'ajustement du budget 2017.

¹²¹ Division organique 10 *Service du gouvernement de la Communauté française et organismes non rattachés aux divisions organiques*.

4.4 Consommation des crédits

Le taux de consommation global des crédits alloués aux cabinets et aux services d'appui est en légère augmentation : il était de 86 % en 2015, a atteint 91 % en 2016 et 88 % en 2017.

Consommation (en liquidation) des crédits 2016-2017 alloués aux cabinets ministériels et aux services d'appui

2016	Crédits	Consommation	Taux de consommation
Dépenses de cabinet	19,938	18,583	93 %
Charges du gouvernement	2,304	2,118	92 %
Sepac et secrétariat du gouvernement	1,021	0,747	73 %
Cabinets dissous	0,434	0,098	23 %
Total	23,697	21,546	91%

2017	Crédits	Consommation	Taux de consommation
Dépenses de cabinet	20,013	18,223	91 %
Charges du gouvernement	2,606	2,167	83 %
Sepac et secrétariat du gouvernement	1,088	0,778	72 %
Cabinets dissous	0,396	0,078	20 %
Total	24,103	21,246	88%

(en millions d'euros)

La Cour n'a constaté aucun dépassement de crédit.

La consommation des crédits alloués aux seuls cabinets ministériels se présente comme suit.

Consommation (en liquidation) des crédits alloués aux cabinets ministériels, par type de crédit

	Montants liquidés en 2016	% du total	Montants liquidés en 2017	% du total
Crédits de personnel	15,889	86 %	15,705	86 %
Crédits de fonctionnement	2,224	12 %	2,190	12 %
Crédits d'investissement	0,469	3 %	0,326	2 %
Total	18,583¹²²		18,223¹²³	

(en millions d'euros)

Les montants alloués à ces dépenses couvrent essentiellement des frais de personnel. Par rapport à la législature précédente, la part relative des frais de personnel continue de s'accroître au désavantage des dépenses de fonctionnement et d'investissement. Toutefois, la Cour constate que le plafond de subsistance servant de base au calcul des crédits n'a pas augmenté depuis 2009 alors que les salaires ont été indexés à plusieurs reprises.

Par ailleurs, un cabinet ministériel a versé au Parlement de la Communauté française des indemnités correspondant à la part du salaire du ministre payé par le Parlement à partir des crédits de fonctionnement du cabinet, pour un montant global de 99.925 euros en 2016 et de 135.667 euros en 2017¹²⁴, ce qui diminue d'autant les moyens disponibles pour le paiement du personnel et des frais de fonctionnement.

¹²² Un montant de 366.768 euros a néanmoins été reversé aux recettes au titre du solde des avances de fonds.

¹²³ Un montant de 402.193 euros a néanmoins été reversé aux recettes au titre du solde des avances de fonds.

¹²⁴ Les dépenses relatives au paiement des salaires et indemnités des ministres ne font pas l'objet du présent audit.

5 Comptes d'avances de fonds

5.1 Portée de l'examen

En 2016, les comptables des cabinets ministériels entrants et des services d'appui ont obtenu des avances de fonds pour un montant total de 2,3 millions d'euros ; en 2017, ce montant s'élève à 2 millions d'euros.

La Cour des comptes a examiné tous les comptes d'avances de fonds des comptables extraordinaires des cabinets ministériels, du Sepac et du secrétariat du gouvernement afférents aux années 2016 et 2017. Son contrôle a porté sur la présentation des comptes, l'enchaînement des soldes et le respect des délais de reddition. Il a également comporté un examen des pièces justificatives, notamment quant à leur conformité aux règles de fonctionnement prescrites par la circulaire. Par ailleurs, les fichiers électroniques des comptes d'avances de fonds ont été exploités afin d'obtenir une vue générale et agrégée des dépenses effectuées.

5.2 Reddition et présentation des comptes

L'article 39, alinéa 2, du décret du 20 novembre 2011²⁵ prévoit que les receveurs et les trésoriers dressent, au 31 décembre de chaque année, un compte de leur gestion annuelle, qui est transmis, à l'intervention du ministre du Budget, à la Cour des comptes avant le 1^{er} mars de l'année qui suit celle pour laquelle il est établi.

Les annexes aux comptes incluent un récapitulatif des dépenses patrimoniales et les pièces justificatives. Celles-ci ont été présentées conformément aux dispositions prévues. En outre, elles mentionnent les articles de base sur lesquels les dépenses sont imputées, ainsi que, à l'exception d'un cabinet, le numéro d'inventaire.

Toutefois, la Cour des comptes a constaté que deux cabinets sont en défaut de lui transmettre automatiquement les bons de commande de leurs achats.

5.3 Remarques spécifiques

Les avances de fonds sont consenties aux trésoriers décentralisés à charge de rendre compte de leur utilisation.

Les trésoriers décentralisés des cabinets ministériels effectuent des paiements d'un montant maximal de 8.500 euros HTVA en faveur de divers fournisseurs, sur les articles de base 74.01 (dépenses patrimoniales) et 12.19 (frais de fonctionnement).

Suivant l'exposé particulier du budget, ces derniers crédits sont destinés à couvrir « *les frais de fonctionnement du cabinet (téléphonie, affranchissement, acquisition d'ouvrages, publications et journaux, matériels et fournitures de bureau, formation du personnel, inscription à des colloques et séminaires...)* ».

La Cour des comptes a constaté que les fournisseurs de services de télécommunications et d'informatique, d'énergie, de produits postaux, les entreprises d'assurances et les sociétés de

²⁵ Décret portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française.

transport en commun constituent effectivement les fournisseurs principaux des cabinets ministériels¹²⁶.

Classement des dix premiers fournisseurs des cabinets ministériels (comptes d'avances de fonds) – paiements entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2017

	Fournisseur	Montants
1	Opérateur de téléphonie	484.843
2	Société de transport	355.542
3	Fournisseur de carburant	282.721
4	Assureur	194.611
5	Société de livraison de courriers et colis	105.162
6	Vendeur de photocopieurs	94.681
7	Imprimeur	40.582
8	Vendeur de fournitures de bureau	39.490
9	Fournisseur de boissons	38.289
10	Société de livraison de courriers et colis	34.694

Source : fichiers électroniques des comptes d'avances de fonds

(en euros)

Les dépenses relatives aux télécommunications font l'objet de normes précises dans la circulaire. Certains agents¹²⁷ peuvent demander le remboursement de 80 % de leur abonnement de téléphone fixe et d'internet à domicile. En ce qui concerne la téléphonie mobile et les données, la circulaire limite la prise en charge des abonnements à des montants maximum¹²⁸.

Par ailleurs, la circulaire prévoit la possibilité de rembourser à des membres du cabinet des frais de téléphonie ponctuels et exceptionnels encourus pour les besoins du service, sur la base de justificatifs. Les déclarations de créance visant des frais exposés à l'étranger doivent être visées par le ministre.

Le ministre peut faire porter à la charge du budget de son cabinet les frais générés par l'utilisation de tout moyen de communication¹²⁹. Aucun montant maximum n'est fixé.

Selon, les fichiers électroniques des comptes d'avances de fonds, au moins un tiers des déclarations de créance concernent des frais en lien avec la mobilité (remboursement des déplacements en transports publics, frais liés aux voitures, etc.). Un peu moins d'un tiers des dépenses n'ont cependant pas pu être identifiées à défaut de libellé explicite dans la base de données¹³⁰.

En vue d'améliorer le contrôle tant interne qu'externe sur la base des fichiers électroniques comptables, la Cour des comptes recommande que l'objet de la dépense soit précisé dans les libellés de la comptabilité électronique.

¹²⁶ La Cour relève que, pour trois des principaux fournisseurs identifiés dans les comptes d'avances de fonds, des dépenses ont également été effectuées via le circuit classique des dépenses (via engagement et liquidation). C'est le cas de la SNCB (pour un montant total de 143.000 euros sur les années 2016 et 2017), d'Ethias (44.500 euros) et de Ricoh (19.900 euros). Outre ces dépenses, les achats généralement effectués via ce circuit concernent principalement des achats de voitures.

¹²⁷ Chefs de cabinet, responsables de communication, chefs de cabinet adjoints, secrétaires de cabinet, secrétaires particuliers et conseillers. À noter que certains cabinets remboursent l'abonnement internet personnel du ministre, ce que la circulaire ne prévoit pas.

¹²⁸ Les montants prévus varient de 25 euros (expert et collaborateur) à 185 euros (chef de cabinet). Ces montants doivent être indexés.

¹²⁹ Circulaire du gouvernement de la Communauté française du 19 juillet 2007 relative à la rétribution et à l'indemnisation des ministres, membres du gouvernement de la Communauté française, article 5, alinéa 3.

¹³⁰ La Cour des comptes a constaté que le type de dépense concerné dans la base de données n'était pas spécifié.

Types de dépenses couvertes par des déclarations de créances (comptes d'avances de fonds) – années budgétaires 2016 et 2017

Catégorie de dépenses	Montants
Mobilité (frais de déplacement, parking, entretien voiture, ...)	108.230
Frais divers (non identifiable) ¹³¹	89.834
Frais de représentation	47.311
Téléphonie	21.541
Frais de missions	17.169
Frais de nourriture et de boissons (restaurants, achats, catering)	15.991
Petits achats (consommables non spécifiés, fournitures, etc.)	12.183
Total général	312.259

Source : fichiers électroniques des comptes d'avances de fonds

(en euros)

Des dépenses de fonctionnement sont effectuées par les trésoriers décentralisés, notamment des achats de cadeaux, de produits alimentaires et de boissons, des remboursements de repas au restaurant et de frais de représentation.

La circulaire ne précise pas de critères objectifs de prise en charge de ces dépenses.

6 Suivi des recommandations

6.1 Réalisation des inventaires

La Cour constate que ses recommandations relatives aux inventaires ont été pour partie intégrées dans la nouvelle circulaire. Cependant, leur mise en œuvre n'a toujours pas abouti.

Le contrôle physique des biens figurant à l'inventaire est réalisé dans tous les cabinets conformément à la circulaire¹³². Toutefois, dans deux cabinets, le résultat des opérations de scannage n'est pas analysé : les biens manquants ne sont donc pas recherchés. L'inventaire d'un de ces cabinets indique que 674 biens n'ont pas été scannés ni donc retrouvés lors de la dernière opération de contrôle.

Comme déjà constaté lors du contrôle précédent, des biens peuvent être manquants depuis plusieurs mois, ou années, tout en restant à l'inventaire. Par ailleurs, les biens inutilisables ou obsolètes ne font pas toujours l'objet d'un déclassement mais peuvent être simplement stockés. Par ailleurs, dans un cabinet, des biens sont déclassés sans donner lieu à la rédaction d'un procès-verbal constatant leur perte ou leur vol.

Dans un cabinet, les biens acquis durant la période de contrôle n'ont pas pu être tous retrouvés dans l'inventaire, car le numéro d'inscription dans celui-ci n'est pas indiqué sur la facture.

La Cour recommande, en vue du prochain changement de législature, que les biens en carence et les biens obsolètes fassent l'objet d'un déclassement de manière à ce que seuls des biens réellement présents et utilisables figurent à l'inventaire de remise-reprise.

L'ensemble des cabinets¹³³ suit la procédure de mise à disposition des biens décrite dans l'inventaire. La Cour a constaté que des biens¹³⁴ mis à disposition n'ont pas été remis par leurs

¹³¹ Outre les dépenses non explicitement libellées, cette catégorie de dépenses renferme également les montants qui n'ont pas pu être classifiés car ils se réfèrent à deux types de dépenses distincts.

¹³² Par scannage de l'étiquette d'un bien au moyen d'un lecteur de codes-barres avant l'envoi de l'inventaire au Sepac.

¹³³ Dans un cabinet cependant, les véhicules de fonction ne font pas l'objet d'un document de mise à disposition.

¹³⁴ Un *smartphone* et trois ordinateurs portables.

utilisateurs après leur départ d'un cabinet. Alors que des recommandations avaient été émises, le logiciel d'inventaire n'a pas fait l'objet de modifications depuis le dernier contrôle de la Cour. En conséquence, les manquements déjà notés¹³⁵ restent d'actualité.

Lors de la phase contradictoire, le gouvernement s'est engagé à rappeler les règles essentielles prévues par la circulaire à tous les cabinets, et à demander une régularisation par le déclassement auprès de l'administration.

Par ailleurs, les erreurs et incohérences relevées n'ayant pas été corrigées depuis le dernier contrôle, de nouveaux biens ont encore été enregistrés sous des numéros déjà attribués à des biens appartenant à d'autres cabinets.

Les nouvelles mesures introduites par la circulaire du 27 avril 2017 n'ont pas encore été mises en œuvre. Les inventaires imprimés et signés n'ont pas été déposés au Sepac et ce dernier n'a pas effectué le contrôle annuel, physique, partiel et aléatoire.

Le gouvernement s'engage à l'avenir à respecter la recommandation de la Cour et le prescrit de la circulaire quant à la transmission au Sepac d'un exemplaire papier de l'inventaire validé annuellement. Selon le gouvernement, le contrôle physique des biens par le Sepac n'a pas pu être réalisé en 2017, étant donné que ce service a été confronté à une surcharge de travail considérable de l'ensemble de son personnel dû aux remaniements ministériels wallons d'août 2017.

Le contrôle effectué en 2015 avait mis en évidence les difficultés pratiques liées à la réaffectation des biens des cabinets mixtes : certains biens demeuraient localisés à Namur alors qu'ils étaient de la propriété de la Communauté française. La Cour recommandait de régler le sort de ces biens appartenant à un autre niveau de pouvoir¹³⁶ ; des conventions de mise à dispositions et de transfert de propriété ont été mises au point par le Sepac et échangées entre les cabinets concernés¹³⁷.

6.2 *Personnel détaché*

Dans son rapport de 2016¹³⁸, la Cour des comptes préconisait d'indiquer les données liées au coût des détachements à titre gratuit dans les programmes justificatifs du budget.

La Cour constate que cette situation n'a pas évolué, puisque seul figure en annexe au budget le nombre d'agents détachés, sans indication de leur coût.

Toutefois, une proposition de décret¹³⁹ vise à instaurer plus de transparence par la transmission régulière d'un rapport au Parlement qui reprend une série d'informations sur les personnes composant les cabinets, en ce compris une mention relative au coût restant à la charge de l'administration dont l'agent est détaché et ce, afin notamment de répondre à la recommandation de la Cour.

¹³⁵ Absence de verrouillage de certains champs de données (Dépenses des cabinets des membres du gouvernement et de leurs services d'appui, 28° cahier d'observations transmis par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, op.cit., p. 93).

¹³⁶ Ibid., p. 86.

¹³⁷ Ces conventions devraient toutefois être répétées en raison des modifications intervenues dans la composition du gouvernement wallon.

¹³⁸ Ibid., p. 100.

¹³⁹ Proposition de décret renforçant l'accès à l'information relative à la composition et au fonctionnement des cabinets ministériels, Parlement de la Communauté française, session 2016-2017, doc. 452/1.

En outre, depuis l'entrée en vigueur de la circulaire du 27 avril 2017, les employeurs des agents détachés sont invités à transmettre au Sepac une convention de détachement indiquant, entre autres informations, les avantages et la rémunération auxquels l'agent peut prétendre dans son administration d'origine. Sur la base de ces renseignements, le Sepac pourra dorénavant fournir, en vue de la rédaction du rapport au Parlement, le coût pour les administrations des agents détachés à titre gratuit.

7 Conclusions et recommandations

Durant la période audité, l'effectif des cabinets et l'enveloppe budgétaire globale qui leur est allouée étaient conformes aux dispositions réglementaires. Le remaniement ministériel d'avril 2016 n'a pas entraîné une augmentation des crédits des cabinets du gouvernement ni de leurs effectifs. Des dépenses liées à la démission d'un ministre ont été prises en charge sur le budget des cabinets lui ayant succédé, ce qui a diminué d'autant les moyens disponibles pour leur fonctionnement.

Par ailleurs, le taux de consommation global des crédits alloués aux cabinets et aux services d'appui est en légère mais constante augmentation.

En matière de frais de fonctionnement, la Cour des comptes relève que la circulaire ne comporte aucun critère objectif définissant l'admissibilité de leur prise en charge. Elle ne peut que renvoyer aux recommandations déjà formulées dans son précédent rapport d'audit.

Les recommandations de la Cour concernant les opérations de contrôle dans le cadre de la tenue des inventaires ont été en partie intégrées dans la nouvelle circulaire ministérielle. Leur mise en œuvre n'a cependant pas abouti. La Cour recommande d'y consacrer une attention particulière afin de disposer d'inventaires complets et fiables avant le prochain changement de législature.

Par contre, la Cour constate que l'application informatique destinée à la gestion des inventaires n'a pas été modifiée suite à ses recommandations et que la situation s'est dès lors aggravée. Une nouvelle solution devrait être envisagée dans le cadre de la réforme prévue des outils informatiques de gestion de la comptabilité.

La Cour a également constaté que des cabinets restent en défaut de transmettre les bons de commande de leurs achats.

Le gouvernement a pris acte des observations formulées par la Cour des comptes et s'est engagé à les appliquer.

Contrôle de la passation et de l'exécution des marchés publics conclus par l'Université de Liège durant les exercices 2015 et 2016

La Cour des comptes a procédé au contrôle de la passation et de l'exécution des marchés publics conclus par l'Université de Liège durant les exercices 2015 et 2016. Ce contrôle fait suite à celui portant sur les exercices 2010 à 2013 durant lequel la Cour avait constaté de nombreux manquements à la réglementation sur les marchés publics. Malgré certains aspects encore susceptibles d'être améliorés, la Cour des comptes note que les réformes mises en œuvre ont permis de répondre à l'essentiel de ses recommandations précédentes.

1 Introduction

1.1 Rétroactes

En 2014, la Cour des comptes a procédé au contrôle des marchés publics passés et exécutés par l'Université de Liège (ULg) durant les exercices 2010 à 2013¹⁴⁰. Outre le non-respect de certaines dispositions réglementaires, la Cour avait relevé l'absence de rédaction d'un cahier spécial des charges pour de nombreux marchés, des lacunes dans la sélection qualitative et dans l'information aux soumissionnaires évincés, le non-respect des dispositions régissant les cautionnements, l'absence d'ordre de commencer les travaux, des recours non motivés à la procédure négociée sans publicité et l'absence de décision motivée d'attribution du marché dans certains dossiers passés selon cette procédure.

L'Université avait répondu aux remarques de la Cour des comptes en précisant que la gestion des marchés publics faisait l'objet d'une réorganisation au sein de la cellule multidisciplinaire Cesame¹⁴¹ et que d'autres réformes allaient suivre afin de répondre le mieux possible à ses recommandations.

1.2 Objet et méthode de contrôle

Eu égard aux nombreuses remarques formulées, la Cour des comptes a décidé de procéder à un nouvel examen des marchés publics passés et exécutés par l'ULg afin d'évaluer les réformes et les mesures de contrôle interne prises pour appliquer ses recommandations et garantir la régularité des marchés passés.

¹⁴⁰ Cour des comptes, « Universités – Contrôle des comptes », 26^e cahier d'observations transmis au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}, p. 18 et suiv. Disponible sur le site www.courdescomptes.be.

¹⁴¹ Cellule d'examen et du suivi des achats, marchés et engagements.

Les marchés ainsi contrôlés sont ceux conclus au cours des exercices 2015 et 2016. Durant cette période, l'Université a conclu 581 marchés¹⁴² d'un montant estimé supérieur à 30.000 euros HTVA, pour un total de 142,2 millions d'euros.

La Cour des comptes a examiné les mesures mises en place par l'ULg afin de garantir la régularité de ces marchés.

Sur la base de cet examen et afin d'en valider la conclusion, un échantillon non statistique de marchés a fait l'objet d'un contrôle approfondi, portant sur leur passation et leur exécution. Cet échantillon a été constitué de manière à couvrir les différents types de marchés et de procédures, ainsi que certaines activités inhérentes au domaine universitaire, telles que la recherche scientifique : 20 dossiers ont ainsi été sélectionnés pour un montant total de 29,5 millions d'euros TVAC, soit 20,7 % du montant des marchés conclus par l'ULg durant la période de référence.

Par ailleurs, la Cour des comptes a examiné 20 commandes supérieures ou égales à 8.500 euros HTVA, afin de vérifier l'existence d'un marché public pour toutes les dépenses qui le nécessitent¹⁴³, ainsi que l'absence de scission de marchés visant à les soustraire à la mise en concurrence et aux règles de publicité.

1.3 Communication des résultats du contrôle

L'avant-projet de rapport consignait les résultats du contrôle a été communiqué le 6 mars 2018 à l'Université. Elle y a répondu par lettre du 30 mars. Le projet de rapport intégrant cette réponse a été communiqué le 15 mai 2018 au ministre de l'Enseignement supérieur, qui a répondu le 15 juin.

2 Contrôle interne

La Cour des comptes a examiné et évalué les procédures mises en œuvre par l'ULg afin de couvrir les risques auxquels la gestion des marchés publics est exposée et de garantir, avec une assurance raisonnable, le respect des lois et réglementations en vigueur. Elle a relevé de bonnes pratiques et identifié quelques processus susceptibles d'être améliorés.

2.1 Pratiques relatives au contrôle interne de l'ULg

2.1.1 Processus de numérisation et présentation du dossier numérique

Depuis plusieurs années, l'ULg numérise les pièces essentielles de nombreux dossiers¹⁴⁴.

La Cour des comptes suggère néanmoins d'étendre la numérisation des dossiers aux marchés passés par procédure négociée sans publicité gérés par les services demandeurs, lesquels n'en font pas systématiquement l'objet.

En outre, la Cour relève certaines lacunes dans la présentation des dossiers numériques. Ainsi, les intitulés des rubriques et sous-rubriques ne sont pas toujours suffisamment

¹⁴² A savoir, en 2015, 296 marchés conclus pour un montant de 78.926.000 euros TVAC et, en 2016, 285 marchés conclus pour un montant de 63.351.000 euros TVAC.

¹⁴³ Entre autres dans des domaines tels que l'énergie, la téléphonie, l'alimentaire, le matériel roulant, l'informatique, l'impression, etc.

¹⁴⁴ De l'ensemble des marchés passés par appel d'offres ou adjudication.

explicites pour en identifier l'intégralité du contenu et il manque certains documents, tels que les factures et les interventions du commissaire du gouvernement.

La Cour des comptes rappelle que des dossiers numériques incomplets ou mal structurés constituent un obstacle à un contrôle interne rapide et efficace.

Dans sa réponse, l'Université précise que les années contrôlées correspondent au début de ses efforts de numérisation et que, dans un futur proche, la totalité des documents des marchés publics sera disponible sous format électronique.

2.1.2 Assistance juridique

Le service juridique¹⁴⁵ de l'ULg travaille en collaboration permanente avec le service du contrôleur des engagements et le service des marchés publics ; des réunions formelles ou informelles sont régulièrement organisées, durant lesquelles des points complexes de la réglementation soulevés par certains dossiers significatifs sont examinés.

Cette étroite collaboration entre les services contribue à garantir le respect de la réglementation.

Cependant, la Cour des comptes relève que le contrôle des dossiers par le service juridique n'est pas systématique et que les documents fournis ne définissent pas les critères justifiant l'examen d'un dossier par ce service. Par ailleurs, aucune mention ne permet d'identifier les dossiers qui en ont fait l'objet.

Le risque existe donc qu'un dossier justifiant un examen par le service juridique n'y soit pas soumis dans le cas où des problèmes n'auraient pas été décelés.

2.1.3 Contrôle de l'exécution des marchés de travaux

Le contrôle de l'exécution des marchés de travaux est assuré par le fonctionnaire dirigeant et par les techniciens chargés des dossiers. Des réunions hebdomadaires assorties de procès-verbaux (PV) sont tenues avec les entrepreneurs afin d'évaluer l'avancement des travaux sur les chantiers.

Ces réunions hebdomadaires constituent une bonne pratique. Cependant, la Cour des comptes relève que le journal des travaux est tenu par l'adjudicataire alors que l'article 83 de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 établissant les règles générales d'exécution des marchés publics et des concessions de travaux publics prescrit qu'il le soit par le pouvoir adjudicateur.

La Cour rappelle que ce journal constitue un élément important du contrôle interne puisqu'il permet d'établir les responsabilités en cas de retard d'exécution, d'incidents ou de litige entre les différents corps de métier.

¹⁴⁵ Constitué d'un juriste à concurrence d'un demi-temps plein, assisté par deux autres juristes en cas de problème important.

3 Marchés publics

3.1 Observation générale

La Cour des comptes constate que des mesures ont été mises en œuvre pour se conformer à ses recommandations précédentes, améliorant ainsi le respect de la réglementation des marchés publics.

Pour les 20 marchés de l'échantillon d'un montant supérieur ou égal à 8.500 euros HTVA, seuil à partir duquel la réglementation impose une mise en concurrence formalisée, l'ULg a pu prouver l'existence d'une mise en concurrence, ou qu'elle n'était pas possible¹⁴⁶.

Cependant, la Cour des comptes a encore observé quelques lacunes, tant dans la passation que dans l'exécution de certains marchés.

3.2 Tenue des dossiers

Certains dossiers transmis à la Cour des comptes étaient incomplets : leurs versions papier et numérique ont donc dû toutes deux être exploitées pour parvenir à rassembler les documents essentiels au contrôle. Ainsi, certaines pièces, comme les avis de marchés préalables et passés ou les avis de cautionnement, ont dû être réclamées à plusieurs reprises et les factures, bien que numérisées dans l'application comptable de l'Université, n'étaient, sauf exception, pas disponibles dans les versions papier et numérique des dossiers.

Un tel classement décentralisé handicape le contrôle interne.

L'Université s'engage à fournir des dossiers complets lors du prochain contrôle de la Cour.

3.3 Passation des marchés

3.3.1 Publicité/avis de préinformation

Nonobstant son engagement en réponse au rapport précédent de la Cour des comptes, l'ULg ne publie presque jamais d'avis de préinformation dans le Journal officiel de l'Union européenne (Joue) ou le Bulletin des adjudications (BDA).

Cet avis, non obligatoire, reprend en début d'année la liste des marchés importants susceptibles d'être passés dans les douze mois et mentionne leurs montants estimés. Il permet de réduire le délai de réception des offres, donne la possibilité aux futurs soumissionnaires ou aux candidats potentiels¹⁴⁷ de se préparer aux marchés annoncés et, en outre, est propre à générer des économies dans le chef de l'Université¹⁴⁸.

L'Université annonce que les marchés institutionnels et récurrents feront, à l'avenir, l'objet d'un avis de préinformation. Les autres marchés sont difficilement prévisibles, entre autres car liés à la recherche.

¹⁴⁶ Dans l'hypothèse du fournisseur ou prestataire unique.

¹⁴⁷ En cas de procédure restreinte.

¹⁴⁸ Suite à l'élargissement de la concurrence qu'il induit.

3.3.2 *Publicité/avis de marché passé*

La Cour des comptes relève un cas où l'Université n'a pas publié d'avis de marché passé dans le BDA et dans le Joue, en méconnaissance des dispositions de l'article 38 de l'arrêté royal du 15 juillet 2011 relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques.

Elle observe également, dans deux cas, un dépassement important du délai légal pour la publication de ces avis, au risque de faire perdre aux informations qu'ils contiennent une partie de leur actualité et donc de leur intérêt.

La Cour des comptes rappelle l'obligation de procéder à la publication dans le BDA et dans le Joue des avis de marchés passés pour tous les marchés européens, à l'exception de ceux basés sur un accord-cadre, dans un délai de 48 jours après leur conclusion.

3.3.3 *Cahier spécial des charges*

La Cour des comptes relève quatre marchés de fournitures pour lesquels l'ULg a dérogé aux dispositions prévues par l'article 123 de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 précité concernant l'application d'amendes de retard et leur mode de calcul. Or, en méconnaissance de la réglementation, ces dérogations n'ont jamais fait l'objet d'une motivation formelle, ni d'une indication en tête du cahier spécial des charges¹⁴⁹.

La Cour des comptes rappelle qu'il est possible pour le pouvoir adjudicateur de déroger à cette règle d'exécution, mais uniquement à la condition de démontrer que les exigences particulières du marché rendent cette dérogation indispensable.

3.3.4 *Droit d'accès (sélection qualitative)*

Casier judiciaire

Lors de l'analyse de la situation personnelle des soumissionnaires, l'ULg a systématiquement omis de réclamer et, en cas d'envoi spontané, d'analyser l'extrait de leur casier judiciaire.

Or, le pouvoir adjudicateur doit s'assurer qu'un candidat ou un soumissionnaire ne se trouve pas dans un cas d'exclusion visé par la réglementation sur les marchés publics. Il doit ainsi vérifier, sur la base d'un extrait du casier judiciaire, si le candidat ou le soumissionnaire n'a pas été condamné pour participation à une organisation criminelle, corruption, fraude ou blanchiment d'argent. En outre, tout manquement à ce type de vérification est de nature à porter atteinte au principe d'égalité entre les différents soumissionnaires ou candidats et, par conséquent, à affecter la décision motivée d'attribution.

Déclaration sur l'honneur

La Cour des comptes relève quatre cas où l'ULg a eu recours à la déclaration sur l'honneur explicite alors que la réglementation¹⁵⁰ contraint le pouvoir adjudicateur à se limiter à une déclaration implicite¹⁵¹ lorsqu'il a accès gratuitement à des moyens électroniques lui

¹⁴⁹ Conformément aux dispositions de l'article 9, § 4, de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 précité.

¹⁵⁰ Article 17 de l'arrêté royal du 7 février 2014, entré en vigueur le 3 mars 2014, modifiant plusieurs arrêtés royaux d'exécution de la loi du 15 juin 2006 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services.

¹⁵¹ Par le seul fait de participer au marché, le soumissionnaire déclare ne pas être dans un des cas d'exclusion mentionnés par la réglementation.

permettant de s'assurer de l'exactitude de cette déclaration, ce qui est le cas puisque la preuve de la vérification par des moyens électroniques¹⁵² apparaît dans ses dossiers.

Dans sa réponse, l'Université signale qu'elle a désormais généralisé le recours à la déclaration sur l'honneur implicite.

3.4 Exécution des marchés

3.4.1 Cautionnement

Pour le pouvoir adjudicateur, le cautionnement constitue une sécurité qui vise à garantir la bonne exécution du marché jusqu'à sa réception définitive.

Pour un marché de services, l'adjudicataire n'a pas constitué de cautionnement alors qu'il était requis par le CSC et repris dans la lettre de notification.

La Cour relève également des retards dans la constitution du cautionnement, dont certains très importants, comme dans le cas de deux marchés de fournitures. Elle pointe en particulier un marché de fournitures dont le cautionnement n'a pas été constitué, sans que le pouvoir adjudicateur, indépendamment des nombreux rappels envoyés à l'adjudicataire, ne l'ait mis en demeure de verser la caution¹⁵³.

En cas de retard dans la constitution du cautionnement, la Cour des comptes recommande d'appliquer strictement les dispositions réglementaires prévues à l'article 29 de l'arrêté royal du 14 janvier 2013, en l'occurrence la mise en demeure des adjudicataires défaillants et l'application des pénalités prévues ou autres mesures d'office.

3.4.2 Réception dans le cadre des marchés de services

Le PV de réception a pour but d'attester que le marché s'est déroulé dans le respect des prescriptions du cahier spécial des charges. C'est sur la base de ce document que les retards d'exécution peuvent être signalés et les amendes exigées.

La Cour des comptes constate que l'ULg ne procède pas à la rédaction d'un PV de réception pour les marchés de services. Par ailleurs, la réception n'est pas formalisée alors qu'elle est souvent prévue par le cahier spécial des charges.

3.4.3 Délais de paiement

Si les délais de paiement sont en général respectés, la Cour des comptes a néanmoins identifié des retards de paiement importants dans deux des marchés de travaux repris dans l'échantillon contrôlé.

Or, les délais prévus par l'article 95 de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 précité doivent être strictement respectés et l'article 69 de ce même arrêté prévoit le versement de plein droit d'intérêts moratoires aux adjudicataires lésés.

¹⁵² *Digiflow*.

¹⁵³ Conformément à l'article 29 de l'arrêté royal du 14 janvier 2013 précité.

4 Conclusions

La Cour des comptes constate que les réformes mises en oeuvre au sein de l'ULg ont permis de répondre à l'essentiel de ses recommandations précédentes : elle relève ainsi une plus grande rigueur dans la gestion des dossiers marchés publics et un plus grand respect de la réglementation.

Des améliorations peuvent encore être apportées à la numérisation et au classement des documents numériques, à l'analyse des conditions d'accès des soumissionnaires au marché, au suivi des cautionnements, à la formalisation de la réception des marchés de services et de fournitures, ainsi qu'au calcul des délais de paiement.

L'Université a répondu aux observations de la Cour des comptes en apportant certaines précisions et a déjà pris ou s'est engagée à prendre les mesures nécessaires pour mettre en oeuvre ses recommandations. Le ministre de l'Enseignement supérieur s'est engagé à transmettre celles-ci au commissaire du gouvernement afin d'assurer le suivi de leur application.

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



DÉPÔT LÉGAL

D/2018/1128/34

PRÉPRESSE ET IMPRESSION

Imprimerie centrale de la Chambre des représentants

ADRESSE

Cour des comptes
Rue de la Régence 2
B-1000 Bruxelles

TÉL.

+32 2 551 81 11

FAX

+32 2 551 86 22

www.courdescomptes.be