

PARLEMENT
DE LA
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE
SESSION 2023-2024

31 OCTOBRE 2023

35ÈME CAHIER D'OBSERVATIONS ADRESSÉ
PAR LA COUR DES COMPTES AU PARLEMENT
DE LA COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

FASCICULE I



Cour des comptes

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

Fascicule I^{er}



Rapport de la Cour des comptes transmis au Parlement de la Communauté française
Bruxelles, octobre 2023



Cour des comptes

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

Fascicule I^{er}



Rapport adopté le 24 octobre 2023 par la chambre française de la Cour des comptes

TABLE DES MATIÈRES

Abréviations	6
Chapitre 1	7
Périmètre et objectifs du contrôle	7
1.1 Préambule	7
1.2 Reddition des comptes	7
1.3 Méthode	8
1.4 Phase contradictoire	8
Chapitre 2	9
Commentaires généraux	9
2.1 Dispositions du décret du 20 décembre 2011	9
2.2 Règles d'évaluation	9
2.3 Intégration des Saca Piebs et SGPGI dans le périmètre de l'entité	10
2.4 Lettre d'affirmation	11
2.5 Compte général corrigé	12
Chapitre 3	14
Comptabilité générale	14
3.1 Présentation synthétique des comptes	14
3.1.1 Synthèse du bilan	14
3.1.2 Synthèse du compte de résultats	15
3.2 Actif	17
3.2.1 Frais d'établissement et immobilisations incorporelles	17
3.2.2 Terrains et bâtiments	18
3.2.3 Installations, machines et outillages d'exploitation	24
3.2.4 Mobilier et matériel	25
3.2.5 Immobilisations corporelles détenues en location-financement et autres droits réels	27
3.2.6 Immobilisations corporelles en cours	28
3.2.7 Immobilisations financières	30
3.2.8 Créances à plus d'un an d'échéance	31
3.2.9 Stocks de fabrication et autres stocks	32
3.2.10 Créances à un an au plus d'échéance	33
3.2.11 Placements financiers et valeurs disponibles	35
3.2.12 Comptes d'actifs de régularisation et d'attente	36
3.3 Passif	37
3.3.1 Fonds propres	37
3.3.2 Provisions pour charges à venir	38
3.3.3 Dettes à plus d'un an d'échéance	40
3.3.4 Dettes à un an au plus d'échéance envers des tiers à la suite d'achat de biens et de services ⁴²	42
3.3.5 Dettes fiscales et salariales	44
3.3.6 Emprunts financiers à un an au plus d'échéance	46
3.3.7 Comptes de passif de régularisation et d'attente	47
3.4 Charges	48

3.4.1	Autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers	48
3.4.2	Rémunérations directes et indirectes du personnel administratif et enseignant, ainsi que des personnes assimilées	50
3.4.3	Charges relatives à la dette	52
3.4.4	Transferts de revenus autres que prestations sociales	53
3.4.5	Transferts en capital	54
3.5	Produits	55
3.5.1	Produits de production et d'exploitation et transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales	55
3.5.2	Produits en capital	57
3.6	Droits et engagements hors bilan	58
3.6.1	Constats	59
Chapitre 4		61
Comptabilité budgétaire		61
4.1	Remarque liminaire	61
4.2	Présentation synthétique du compte d'exécution du budget	61
4.3	Recettes	62
4.3.1	Aperçu général	62
4.3.2	Respect du critère d'imputation	62
4.3.3	Recettes transférées et imputées à la section particulière	63
4.3.4	Recettes transférées et imputées au budget	63
4.3.5	Recettes non fiscales	64
4.4	Dépenses	66
4.4.1	Aperçu général	66
4.4.2	Aperçu par chapitre	67
4.4.3	Comparaison des dépenses réalisées en 2021 et 2022	69
4.4.4	Analyse des sous-utilisations de crédits	72
4.4.5	Contrôle du respect des principes budgétaires	74
4.5	Fonds budgétaires	79
4.6	Encours des engagements	81
4.6.1	Constats et informations complémentaires	81
4.6.2	Conclusion générale	82
4.7	Réconciliation des comptabilités économique et budgétaire	82
4.8	Compte de récapitulation des opérations budgétaires	84
Chapitre 5		86
Examen des procédures internes		86
5.1	Contrôle interne budgétaire et comptable	86
5.1.1	Environnement de contrôle	88
5.1.2	Évaluation des risques	89
5.1.3	Mesures de contrôle	90
5.1.4	Communication des anomalies détectées	95
5.1.5	Audit interne budgétaire et comptable	96
5.1.6	Conclusion	96
5.2	Contrôle interne budgétaire et comptable du Saca SGPGI	96
5.3	Cycle des dépenses de personnel de l'enseignement	97
5.3.1	Réponse de l'administration	103

5.4	Subventions allouées par l'administration générale de l'aide à la jeunesse	104
5.4.1	Environnement de contrôle	104
5.4.2	Résultats du contrôle	104
5.4.3	Réponse de l'administration	108
5.5	Cycle de la trésorerie	108
5.5.1	Nouveau constat	109
5.5.2	Réponse de l'administration	109
Chapitre 6		111
Conclusion		111
6.1	Opinion de la Cour des comptes	111
6.1.1	Fondement de l'opinion défavorable	111
6.1.2	Autres points	113
6.2	Impact des erreurs identifiées	114
6.3	Synthèse des observations et recommandations	116

Abréviations

Arrêté royal du 10 novembre 2009	Arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune
BE GAAP	<i>Belgian Generally Accepted Accounting Principles</i> (principes comptables généralement admis en Belgique)
CCP	Commission de la comptabilité publique
Décret du 20 décembre 2011	Décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française
Loi du 16 mai 2003	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
OAP	Organisme administratif public
ONSS	Office national de sécurité sociale
PCN	Plan comptable normalisé (plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009)
PCMN	Plan comptable minimum normalisé
Saca	Service administratif à comptabilité autonome
Saca FBCF	Fonds des bâtiments scolaires de l'enseignement de la Communauté française
Saca Piebs	Service administratif à comptabilité autonome du service général du patrimoine et de la gestion immobilière du Secrétariat général créé par l'article 37 du décret-programme du 15 décembre 2021
Saca SGPGI	Service administratif à comptabilité autonome « Plan d'investissement exceptionnel dans les bâtiments scolaires » du service général des infrastructures scolaires subventionnées du Secrétariat général créé par l'article 20 du décret-programme du 14 décembre 2022
Seca	Service éducatif à comptabilité autonome
SPF Bosa	Service public fédéral Stratégie et Appui
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Chapitre 1

Périmètre et objectifs du contrôle

1.1 Préambule

La Cour des comptes a contrôlé le compte général 2022 des services d'administration générale et des cabinets ministériels, ci-après dénommés « l'entité », en vue de sa certification. Ce contrôle s'est tenu en application de l'article 10, § 1^{er}/1, de la loi du 16 mai 2003 et de l'article 52, § 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011.

En vertu de l'article 4, § 3, du décret du 9 février 2023¹, les comptabilités générales des Sacra Piebs et SGPGI doivent être intégrées dans le compte général 2022 de l'entité.

1.2 Reddition des comptes

L'article 42 du décret du 20 décembre 2011 détermine les éléments constitutifs du compte général, à savoir :

- le compte annuel, composé :
 - du bilan ;
 - des comptes de résultats établis sur la base des charges et produits ;
 - du compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année ;
 - de la situation des flux de trésorerie ;
- le compte d'exécution du budget ;
- l'annexe, composée :
 - des informations utiles à l'appréciation des données relatives aux actifs immobilisés, aux créances et à la dette ;
 - d'un commentaire visant à réconcilier le solde budgétaire et le résultat de l'exercice de l'entité ;
 - un état des droits et engagements hors bilan ;
 - un rapport sur les transferts de biens immeubles² ainsi que sur les aliénations des biens immeubles.

Le ministre du Budget a transmis le compte général 2022 de l'entité à la Cour des comptes en date du 29 juin 2023, respectant ainsi l'échéance fixée par l'article 44, § 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011. Le compte général transmis comprend les éléments fixés aux articles 42 et 43 du décret du 20 décembre 2011. Néanmoins, les informations utiles à l'appréciation des données relatives aux actifs immobilisés, aux créances et à la dette sont insuffisantes.

Une version corrigée des comptes a été adressée le 13 septembre 2023 par l'administration (voir le point 2.5 *Compte général corrigé*).

Au contraire de l'exercice précédent, le bilan, le compte de résultats ainsi que le compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année sont, dans tous leurs aspects significatifs, présentés selon les tableaux de synthèse joints en annexes 2 et 3 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009³.

¹ Décret du 9 février 2023 visant l'intégration de la comptabilité générale des services administratifs à comptabilité autonome dans celle des services d'administration générale et des cabinets ministériels de la Communauté française.

² Les biens visés sont repris aux articles 57, 63 et 66 du décret du 20 décembre 2011.

³ Article 17, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

1.3 Méthode

La Cour des comptes a examiné le compte général de l'entité en procédant comme suit :

- contrôle par sondage de l'exactitude et de l'exhaustivité des données figurant dans le compte d'exécution du budget ;
- vérification des postes du bilan et du compte de résultats, le cas échéant en lien avec la comptabilité budgétaire ;
- contrôle du respect, par l'entité, de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité et de budget ;
- examen de procédures internes ;
- analyse des opérations de clôture ;
- suivi des recommandations des années précédentes.

En termes de méthode de rapportage, les constatations et recommandations qui sont communes aux comptabilités budgétaire et économique figurent au [chapitre 3](#). La partie budgétaire ne comporte dès lors que les éléments qui lui sont spécifiques.

1.4 Phase contradictoire

Le projet de rapport de la Cour des comptes a été communiqué le 26 septembre 2023 au secrétaire général du ministère de la Communauté française, au fonctionnaire dirigeant de la Direction générale du budget et des finances (DGBF) et aux directeurs de cabinet du ministre du Budget du gouvernement de la Communauté française.

Le ministère et le cabinet budget ont répondu de manière conjointe par courriel daté du 12 octobre 2023. Les commentaires formulés à cette occasion sont pris en compte dans le présent fascicule. Le ministère a précisé, de manière générale, que l'absence de réponse du ministère à une recommandation correspond à un accord de celui-ci sur ladite recommandation.

Chapitre 2

Commentaires généraux

2.1 Dispositions du décret du 20 décembre 2011

À l'instar des exercices précédents, des dispositions du décret du 20 décembre 2011 ont été suspendues par décret budgétaire⁴. La Cour des comptes observe que la suspension de ces dispositions a un impact à la fois sur les processus comptables et budgétaires. Les dispositions concernées sont les suivantes :

- l'obligation de reprendre en annexe, dans un exposé particulier, le plan de liquidation envisagé et chiffré des dépenses dont l'exécution est programmée sur plusieurs années budgétaires (article 9, § 2, 1^o, du décret du 20 décembre 2011) ;
- le principe de l'engagement budgétaire préalablement à la notification aux tiers des contrats, arrêtés d'octroi de subvention et prix (article 22 du décret du 20 décembre 2011) ;
- la vérification, au moins une fois par année budgétaire, de la situation de l'encours des engagements juridiques (article 24, § 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011) ;
- l'imputation, dans les engagements hors bilan de l'année en cours, des obligations nécessaires pour assurer le fonctionnement continu des services, lesquelles peuvent être contractées, à partir du 1^{er} novembre, à la charge des crédits d'engagement des programmes de l'année budgétaire suivante et dans la limite des crédits autorisés pour les dépenses correspondantes de l'année en cours (article 25, alinéa 2, du décret du 20 décembre 2011) ;
- le report à l'année suivante d'une part, du solde des engagements budgétaires non confirmés par les engagements juridiques corrélatifs et d'autre part, du solde des engagements juridiques non apurés par une mise en liquidation (article 28, § 2, 2^o et 3^o, du décret du 20 décembre 2011).

La Cour des comptes recommande d'appliquer intégralement les dispositions du décret WBFIn.

2.2 Règles d'évaluation

À l'instar des deux derniers exercices, des règles d'évaluation et d'amortissement adaptées ont été adoptées, avec effet rétroactif, après le délai légal d'établissement du compte général par le gouvernement.

En effet, l'arrêté ministériel modifiant les règles d'évaluation et d'amortissement est daté du 7 septembre 2023. Il a été signé par le ministre du Budget le même jour, alors que le délai légal d'établissement du compte général 2022 est fixé dans le décret au 31 mai 2023⁵.

La Cour des comptes relève qu'il s'agit de la troisième adaptation consécutive des règles d'évaluation. Elle attire l'attention sur l'article 5, second alinéa, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 qui précise que « ces règles d'évaluation et leur application doivent, sauf modification importante due aux circonstances économiques ou technologiques, être constantes d'un exercice à l'autre ».

⁴ Article 34 du décret du 15 décembre 2021 contenant le budget des dépenses pour l'année budgétaire 2022.

⁵ Article 41 du décret du 20 décembre 2011.

La Cour des comptes recommande d'approuver les adaptations des règles d'évaluation avant la date légale d'établissement du compte général et dans un délai qui permette à l'administration de les appliquer lors de l'établissement des comptes. Ces règles fixent un cadre général et ne sont pas appelées à être modifiées chaque année.

L'administration précise qu'étant toujours dans la mise en place d'une comptabilité générale, les processus de comptabilisation tendent à être revus les premières années. L'administration indique qu'elle tiendra compte de cette recommandation et ne modifiera ses règles d'évaluation que si cette modification est impérative.

2.3 Intégration des Saca Piebs et SGPGI dans le périmètre de l'entité

Dans son 33^e Cahier d'observations, la Cour des comptes relevait qu'en l'état de la réglementation applicable, l'absence de consolidation des comptes des Saca avec celui de la Communauté française nuit à la lisibilité, notamment au niveau du patrimoine réel de celle-ci.

Dans sa réponse, le ministre avait annoncé avoir l'intention de proposer une modification décrétable visant à intégrer les Saca dans les comptes de la Communauté française, fondant cette initiative sur la position de l'administration qui voyait dans cette intégration une solution pour régler le problème structurel soulevé par la Cour des comptes.

Un projet de décret modificatif du décret du 20 décembre 2011 a dès lors été adopté par le Parlement en date du 9 février 2023⁶. Ce décret prévoit dorénavant l'intégration de la comptabilité générale des Saca dans celle du ministère⁷, ce qui élargit de fait le périmètre à certifier par la Cour des comptes.

L'intégration est effective dès l'exercice comptable 2022⁸ pour les Saca SGPGI et Piebs⁹. En ce qui concerne les autres Saca¹⁰, celle-ci sera réalisée au plus tard le 1^{er} janvier 2028 suivant un plan de phasage pluriannuel, par Saca, encore à fixer par le gouvernement.

En conséquence, l'intégration par phase des Saca fera évoluer chaque année le périmètre de rapportage et de certification de l'entité jusqu'en 2028. La Cour des comptes relève à cet égard que cette manière de procéder aura pour effet de réduire la transparence et la compréhension des informations comptables et financières, particulièrement pour comparer les différents exercices.

En outre, la Cour des comptes constate que les dates d'établissement et de transmission des comptes sont différentes en fonction du type de comptabilité¹¹. Des discordances pourraient dès lors apparaître entre les données économiques et budgétaires rapportées par et pour les Saca.

Enfin, la Cour des comptes observe que les comptes d'exécution des budgets des Saca ne sont pas intégrés dans l'entité comptable consolidée du ministère ; la cohérence voudrait qu'ils le soient au même titre que le compte d'exécution du budget de l'entité comptable propre du ministère.

⁶ Décret du 9 février 2023 visant l'intégration de la comptabilité générale des services administratifs à comptabilité autonome dans celle des services d'administration générale et des cabinets ministériels de la Communauté française.

⁷ L'exposé des motifs précise en outre que le compte de récapitulation des opérations budgétaires « présentera, quant à lui, les opérations budgétaires globalisées (entité visée à l'article 3, alinéa 1^{er} du décret WBFIn 1 et Saca) afin de permettre une réconciliation aisée entre la comptabilité générale globalisée et les comptabilités budgétaires ».

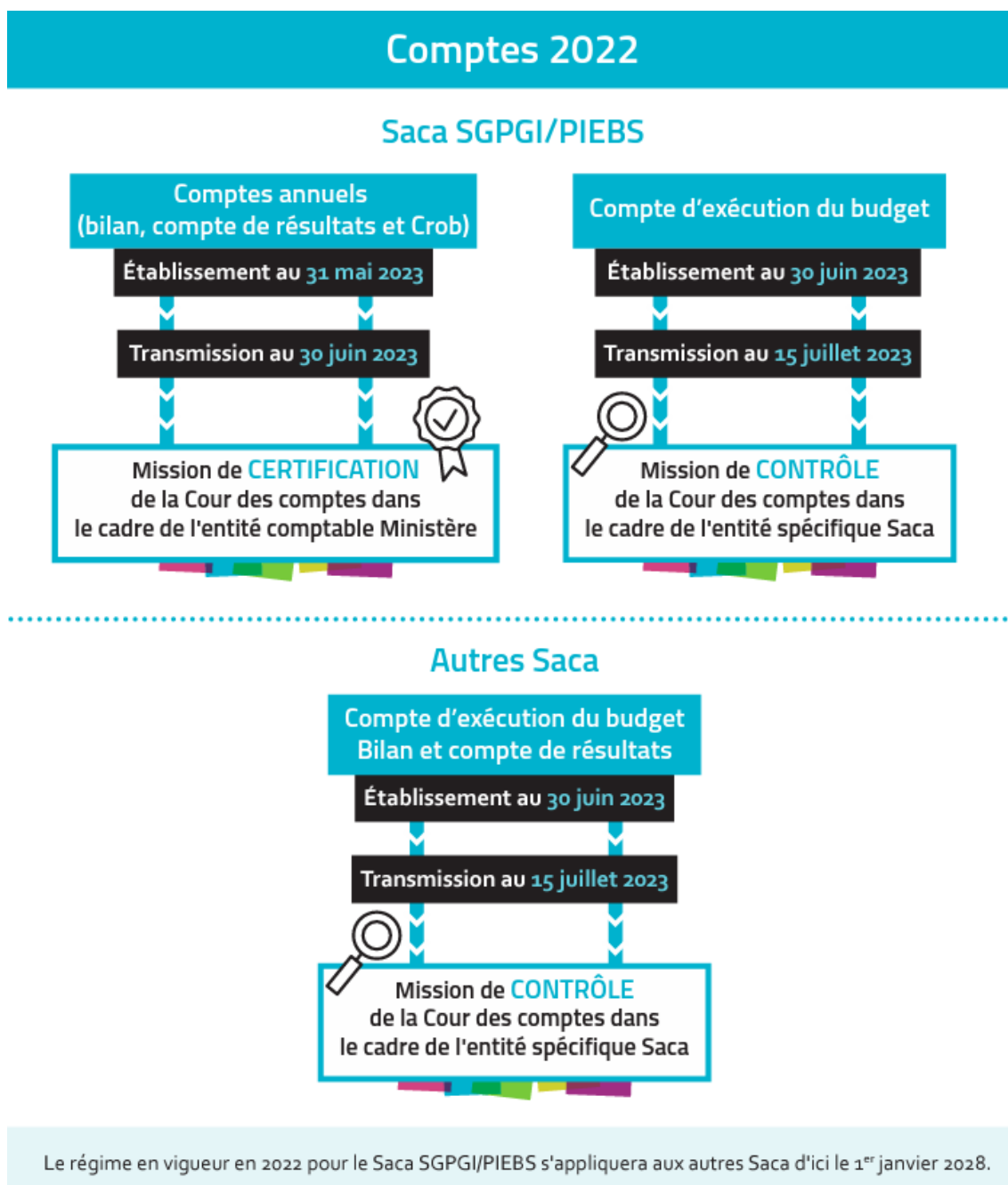
⁸ En l'occurrence, le 1^{er} janvier 2022 pour le Saca SGPGI et le 14 décembre 2022 pour le Saca Piebs, soit à la date de sa création.

⁹ Respectivement Service administratif à comptabilité autonome du service général du patrimoine et de la gestion immobilière du Secrétariat général, et Service administratif à comptabilité autonome « Plan d'investissement exceptionnel dans les bâtiments scolaires » du service général des infrastructures scolaires subventionnées du Secrétariat général,

¹⁰ Au nombre de quinze en 2022.

¹¹ Soit le 30 juin pour la comptabilité générale et le 15 juillet pour la comptabilité budgétaire.

Le schéma suivant résume la situation du calendrier d'établissement et de transmission des comptes ainsi que de la portée des missions exercées par la Cour des comptes pour l'exercice comptable 2022 :



2.4 Lettre d'affirmation

D'après les normes internationales applicables aux institutions supérieures de contrôle, en particulier l'Issai 2580 (déclarations écrites), les personnes chargées de confectionner le compte général doivent remettre une lettre d'affirmation à la Cour des comptes¹². Elles y confirment avoir satisfait à leurs responsabilités relatives au contrôle interne ainsi qu'à l'établissement de ce compte, et que les informations fournies sont complètes. La lettre doit être transmise à la fin du contrôle et avant le rapportage au Parlement au sujet du compte général.

¹² Par exemple, le directeur général et le directeur financier de l'entité.

L'administration a transmis la lettre d'affirmation signée par l'ensemble des membres du comité de direction en date du 17 octobre 2023.

2.5 Compte général corrigé

L'administration a procédé à l'établissement d'un compte général corrigé consécutivement aux travaux de contrôle et de certification de la Cour des comptes¹³. L'administration l'a transmis à la Cour des comptes le 13 septembre 2023.

Les modifications opérées visent, d'une part, à intégrer les comptabilités générales des Saca Piebs et SGPGI et, d'autre part, à corriger des erreurs qui relèvent de la technique comptable. Le tableau suivant synthétise les impacts de ces modifications.

Tableau 1 – Synthèse des modifications

	Compte général transmis le 29 juin 2023	Intégration Saca	Correction	Compte général transmis le 13 septembre 2023	Justification de la correction
Actifs immobilisés	2.180.855.086	34.318.537	-5.012.329	2.210.161.293	Sortie de pavillons modulaires suite aux transferts gratuits aux écoles
Créances à plus d'un an d'échéance	54.346.526	0	1.000.000.000	1.054.346.526	Reclasse LT créance
Stocks de fabrication et autres stocks	5.554.870	0	0	5.554.870	
Créances à un an au plus d'échéance	41.062.351	1.000.000.000	-1.000.000.000	41.062.351	Reclasse LT créance
Placements et disponibles financiers	8.215.160.115	126.217.300	-5.290	8.341.372.124	Ajustement solde caisses
Comptes d'actif de régularisation	195.787.842	0	6.398.247	202.186.089	Correction des prorata sur emprunts liés à l'inflation + classification prorata Swap
Comptes d'attente technique ¹⁴	0	5.329.872	0	0	
Total actif	10.692.766.789	1.165.865.709	1.380.628	11.854.683.253	
Fonds propres	-11.988.740.476	1.156.620.640	79.795.099	-10.752.324.737	Reclasse
Fonds propres (résultats)	0	0	-97.464.500	-97.464.500	Impact sur le résultat des corrections
Provisions pour charges à venir	50.159.611	0	3.704.521	53.864.132	Provision Litige

¹³ En vertu de l'article 36 du décret du 20 décembre 2011.

¹⁴ Un compte d'attente technique apparaît au passif du compte du ministère et à l'actif du Saca SGPGI à cause d'une erreur de paramétrage du logiciel SAP. Ces comptes d'attentes techniques sont néanmoins automatiquement éliminés par SAP dans le compte du périmètre de l'entité et ne sont donc pas repris dans le total du périmètre (colonne « *compte général transmis le 13 septembre 2023* »).

Dettes à plus d'un an d'échéance	10.030.773.841	0	1.041.164.212	11.071.938.053	Reclasse LT dette
Dettes à un an au plus d'échéance	2.098.491.591	9.245.069	-1.000.000.000	1.107.736.660	Reclasse LT dette
Emprunts financiers à un an au plus d'échéance	10.359.748.031	0	-14.853.596	10.344.894.435	Correction des prorata sur emprunts liés à l'inflation + classification prorata Swap
Comptes de passif de régularisation	137.004.319	0	-10.965.109	126.039.210	Correction des prorata sur emprunts liés à l'inflation + classification prorata Swap
Comptes d'attente technique ¹⁴	5.329.872	0	0	0	
Total passif	10.692.766.789	1.165.865.709	1.380.627	11.854.683.253	
Résultat de l'année	-2.340.317.172	1.140.356.641	-97.464.500	-1.297.425.031	

Source : Cour des comptes

Les chiffres présentés dans les tableaux des chapitres 3 et 4 du présent rapport tiennent compte des corrections apportées.

Chapitre 3

Comptabilité générale

3.1 Présentation synthétique des comptes

Le bilan du compte général pour l'exercice 2022 se présente synthétiquement de la manière suivante.

3.1.1 Synthèse du bilan

Tableau 2 – Synthèse du bilan (en euros)

Actif Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
	Global	Ministère	SGPGL +Piebs	Ministère	
Actifs immobilisés	2.210.161.293	2.175.842.756	34.318.537	2.233.801.777	-23.640.485
Frais d'établissement – Immobilisations incorporelles	14.138	14.138	0	13.834	304
Terrains et Bâtiments	2.070.358.471	2.039.905.728	30.452.743	2.070.062.087	296.384
Installations, machines et outillage d'exploitation	3.038.065	1.889.280	1.148.786	1.512.927	1.525.139
Mobilier et matériel	71.657.843	71.480.802	177.041	99.472.863	-27.815.020
Immobilisations corporelles détenues en Location Financement et autres droits réels	0	0	0	0	
Immobilisations corporelles en cours	34.775.393	32.235.426	2.539.967	32.301.597	2.473.796
Immobilisations financières	30.317.382	30.317.382	0	30.438.469	-121.087
Créances à plus d'un an d'échéance	1.054.346.526	54.346.526	1.000.000.000	163.817.542	890.528.984
Stocks de fabrication et autres stocks	5.554.870	5.554.870	0	5.160.854	394.016
Créances à un an au plus d'échéance	41.062.351	41.062.351	0	55.615.818	-14.553.467
Placements financiers à un an au plus d'échéance – Disponible financier – Actions et parts et leurs instruments financiers dérivés	8.341.372.124	8.215.154.825	126.217.300	6.996.082.045	1.345.290.080
Comptes d'actif de régularisation et d'attente	202.186.090	202.186.090	5.329.872	193.276.702	8.909.388
Total	11.854.683.253	10.694.147.417	1.165.865.709	9.647.754.738	2.206.928.516
Passif					
Fonds propres	-10.849.789.237	-12.006.409.877	1.156.620.640	-9.548.549.412	-1.301.239.826

⁴⁵ Les variations présentées dans ce tableau et les suivants concernent deux périmètres différents : l'entité « Ministère » en 2021, Global (c'est-à-dire Ministère + 2 Saca en 2022). Elles sont dès lors à considérer avec prudence.

Provisions pour charges à venir	53.864.132	53.864.132	0	48.149.763	5.714.369
Dettes à plus d'un an d'échéance	11.071.938.053	11.071.938.053	0	9.447.225.789	1.624.712.264
Dettes à un an au plus d'échéance	1.107.736.660	1.098.491.591	9.245.069	813.656.557	294.080.103
Emprunts financiers à un an au plus d'échéance	10.344.894.435	10.344.894.435	0	8.699.733.589	1.645.160.846
Emprunts à plus d'un an d'échéance émis ou repris par l'entité comptable échéant dans les douze mois à venir	317.029.764	317.029.764	0	251.023.740	66.006.024
Certificats et bons de trésorerie et titres analogues à un an au plus d'échéance émis par l'entité comptable	225.000.000	225.000.000	0	175.000.000	50.000.000
Emprunts bancaires à un an au plus d'échéance	9.765.997.800	9.765.997.800	0	8.273.709.849	1.492.287.951
Instruments financiers dérivés autres que ceux à imputer aux classes 1, 2, 4, ou 0 et dans les sous-classes 50 à 57	36.866.871	36.866.871	0	0	36.866.871
Comptes de passif de régularisation et d'attente	126.039.211	131.369.084	0	187.538.452	-61.499.241
Total	11.854.683.253	10.694.147.417	1.165.865.709	9.647.754.738	2.206.928.516

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.1.2 Synthèse du compte de résultats

Le compte de résultats pour l'exercice 2022 se présente synthétiquement de la manière suivante :

Tableau 3 – Synthèse du compte de résultats (en euros)

Charges	31/12/2022			31/12/2021	Variation
	Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
Charges courantes					
Charges de production et d'exploitation	1.851.740.077	1.818.091.544	33.648.534	1.986.078.697	-134.338.620
Subventions économiques à la production	51.886.299	51.886.299		31.722.210	20.164.089
Impôts et taxes à charge de l'entité comptable	5.691.083	30.498	5.660.585	9.325	5.681.758
Intérêts et autres charges financières courantes - loyers de terrains	264.128.829	263.827.018	301.811	214.747.093	49.381.736
Prestations sociales	193.349	193.349	0	2.255	191.094
Transferts de revenus autres que prestations sociales	15.085.898.000	15.085.820.637	77.363	13.297.792.765	1.788.105.235
Total des charges courantes	17.259.537.638	17.219.849.345	39.688.293	15.530.352.345	1.729.185.293
Charges en capital					
Impôts en capital	0	0	0	0	0
Autres transferts en capital	1.067.471.888	1.065.253.578	2.218.310	242.458.077	825.013.811

Pertes en capital	174.188.374	174.188.374	0	1.029.227	173.159.147
Total des charges en capital	1.241.660.263	1.239.441.953	2.218.310	243.487.304	998.172.959
Compte de résultats économiques et affectation du solde global récapitulatif					
Total des charges courantes (II.A.)	17.259.537.638	17.219.849.345	39.688.293	15.530.352.345	1.729.185.293
Total des charges en capital (II.B.)	1.241.660.263	1.239.441.953	2.218.310	243.487.304	998.172.959
Sous-total	18.501.197.900	18.459.291.297	41.906.603	15.773.839.649	2.727.358.251
Dotations aux fonds propres affectés	0	0	0	0	0
Dotations aux fonds sociaux en faveur du personnel	0	0	0	0	0
Dotations aux provisions pour risques et charges à venir	5.714.369	5.714.369	0	0	5.714.369
Sous-total	5.714.369	5.714.369	0	0	5.714.369
Total	18.506.912.269	18.465.005.666	41.906.603	15.773.839.649	2.733.072.620

Produits	31/12/2022			31/12/2021	Variation
	Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
Produits courants					
Produits de production et d'exploitation	366.349.349	365.840.105	509.244	291.241.687	75.107.662
Impôts sur la production et les importations	0	0	0	0	0
Impôts courant sur le revenu et le patrimoine	0	0	0	0	0
Cotisations sociales effectives et imputées	0	0	0	0	0
Intérêts et autres revenus financiers courants – loyers	91.673.885	91.673.885	0	43.842.708	47.831.177
Transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales	15.515.172.025	15.515.172.025	0	14.143.609.994	1.371.562.031
Total des produits courants	15.973.195.259	15.972.686.016	509.244	14.478.694.389	1.494.500.870
Produits en capital					
Impôts en capital	0	0	0	0	0
Autres transferts en capital	1.181.754.000	0	1.181.754.000	16.688.653	1.165.065.347
Gains en capital	54.537.979	54.537.979	0	4.733.585	49.804.394
Total des produits en capital	1.236.291.979	54.537.979	1.181.754.000	21.422.238	1.214.869.741
Compte de résultats économiques et affectation du solde global récapitulatif					
Total des produits courants (II.A.)	15.973.195.259	15.972.686.016	509.244	14.478.694.389	1.494.500.870
Total des produits en capital (II.B.)	1.236.291.979	54.537.979	1.181.754.000	21.422.238	1.214.869.741
Sous-total	17.209.487.238	16.027.223.994	1.182.263.244	14.500.116.627	2.709.370.611
Reprise sur fonds propres affectés	0	0	0	500.000	-500.000
Reprise sur fonds sociaux en faveur du personnel	0	0	0	0	0

Reprise sur provisions pour risques et charges à venir	0	0	0	87.699.442	-87.699.442
Total	17.209.487.238	16.027.223.994	1.182.263.244	14.588.316.069	2.621.171.169
Résultats					
Solde des opérations courantes	-1.286.342.378	-1.247.163.329	-39.179.049	-1.051.657.956	-234.684.422
(II A.)					
Solde des opérations en capital	-5.368.284	-1.184.903.974	1.179.535.690	-222.065.066	216.696.782
(II B.)					
Sous-total	-1.291.710.662	-2.432.067.303	1.140.356.641	-1.273.723.022	-17.987.640
Solde des opérations sur fonds propres et provisions	-5.714.369	-5.714.369	0	88.199.442	-93.913.811
Solde global	-1.297.425.031	-2.437.781.672	1.140.356.641	-1.185.523.580	-111.901.451

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2 Actif

3.2.1 Frais d'établissement et immobilisations incorporelles

Tableau 4 – Frais d'établissement et immobilisations incorporelles (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
201	Frais d'établissement	0	0	0	0	0
202	Immobilisations incorporelles	14.138	14.138	0	13.834	304
20	Frais d'établissement – Immobilisations incorporelles	14.138	14.138	0	13.834	304

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.1.1 Normes

En application de l'article 8, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les actifs immatériels doivent être réévalués annuellement sur la base de la valeur actualisée de leurs avantages économiques futurs.

Par ailleurs, en application de l'article 34 du décret du 20 décembre 2011, l'entité doit procéder au moins une fois par an, et en fin d'exercice, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir, à la date du 31 décembre, un inventaire complet de ses avoirs, de ses droits, de ses dettes, de ses obligations et de ses engagements, y compris de ses droits et engagements hors bilan.

3.2.1.2 Contenu de la rubrique

La rubrique des immobilisations incorporelles du bilan de l'administration intègre essentiellement des logiciels acquis après le 1^{er} janvier 2019. La valeur comptable nette de ces logiciels au 31 décembre 2022 est de 0,01 million d'euros. Ils ont été valorisés à leur valeur d'acquisition, conformément aux règles d'évaluation de l'administration. Aucun exercice de réévaluation n'a été mené. Les logiciels sont amortis en 4 ans.

3.2.1.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 5 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	L'administration n'a pas été en mesure de transmettre l'inventaire des logiciels qu'elle utilise. Elle n'a pas pu confirmer l'existence de brevets ou licences.	Établir un inventaire exhaustif des immobilisations incorporelles et procéder à la réévaluation annuelle de ces actifs, conformément aux dispositions prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009 et à ses règles d'évaluation.	L'administration intégrera cette recommandation dans sa feuille de route sans toutefois la considérer comme prioritaire, vu la matérialité de celle-ci.

3.2.2 Terrains et bâtiments

Tableau 6 – Terrains et bâtiments (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
220	Terrains de bâtiments	586.959.233	586.659.233	300.000	597.202.638	-10.243.404
222	Terrains non bâtis	32.339.454	32.339.454	0	32.382.482	-43.028
223	Bâtiments (non compris les terrains sur lesquels ils sont érigés)	1.451.005.041	1.420.862.794	30.142.246	1.440.424.224	10.580.817
226	Travaux d'aménagement des biens loués	54.743	44.246	10.497	52.744	1.999
22	Terrains et bâtiments	2.070.358.471	2.039.905.728	30.452.743	2.070.062.087	296.384

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.2.1 Normes

En application de l'article 8, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les terrains et les bâtiments doivent être réévalués annuellement à leur valeur de marché selon les modalités et sur la base de valeurs unitaires et de coefficients de revalorisation fixés par catégories de terrains et de bâtiments. Le ministre des Finances se charge de cette réévaluation, sur proposition de la Commission de la comptabilité publique (CCP) et après avis conforme de la conférence interministérielle des Finances et du Budget.

En avril 2023, la Commission de la comptabilité publique a émis un avis¹⁶ portant sur les « méthodes de réévaluations des terrains et des bâtiments à reprendre en sous-classe 22 ». Dans cet avis, la CCP propose de réévaluer les biens sur la base de l'indice ABEX ou sur la base d'une évaluation du bien par un expert immobilier externe. L'avis appelle à indiquer et à justifier la méthode retenue dans les règles d'évaluation. Il précise en outre que la méthode de réévaluation choisie doit être pérenne et ne peut être modifiée d'année en année. D'un point de vue pratique, l'avis préconise d'effectuer une réévaluation, soit quand l'indice annuel a augmenté de plus de 10 % par rapport à l'indice annuel constaté lors de son acquisition ou de sa dernière réévaluation, soit au plus tard après 5 ans. Par ailleurs, il précise que cette réévaluation ne peut mener à une prolongation de la durée de vie de l'actif en question. Enfin, l'avis recommande aux entités de se concerter et d'échanger leurs bonnes pratiques en la matière.

¹⁶ Approuvé en conférence interministérielle des Finances et du Budget le 9 mars 2023.

3.2.2.2 Contenu de la rubrique

La liste des terrains et bâtiments dont l'entité est propriétaire a été établie sur la base des informations de la SCIP¹⁷, fournies par l'AGDP¹⁸. Ces données ont été complétées par les informations fournies par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État, notamment en ce qui concerne les surfaces planchers¹⁹ des bâtiments. La valorisation de ces actifs immobilisés est réalisée en partie sur la méthode établie par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État²⁰.

Un amortissement linéaire sur une durée de 50 ans a été appliqué aux bâtiments, tout en conservant une valeur résiduelle minimale de 24 % de la valeur d'acquisition.

Ministère

Des terrains et bâtiments d'une valeur nette comptable de 25,9 millions d'euros²¹ ont été vendus au cours de l'exercice 2022. Il s'agit principalement de bâtiments scolaires (20,6 millions d'euros) et d'un château/lavoir (2,1 millions d'euros).

SGPGI

Les montants renseignés dans le tableau ci-dessus dans la colonne SGPGI + Piebs, soit au total 30,5 millions d'euros, ne reprennent pas l'intégralité des terrains et bâtiments du SGPGI. En effet, les biens acquis ainsi que les travaux et rénovations réalisés avant 2022 par celui-ci sont enregistrés dans le logiciel comptable au sein de l'entité « Ministère ». L'administration n'est pas en mesure d'identifier les opérations concernées. Cette situation est toutefois sans conséquence sur le compte général, ce dernier présentant globalement les données du Saca et du ministère.

3.2.2.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 7 – Recommandation suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	L'inventaire établi n'a pas été complètement réconcilié avec les données disponibles à la Direction générale des infrastructures (DGI).	Procéder à la réconciliation des données disponibles à la DGI.	

¹⁷ Structure de coordination de l'information patrimoniale.

¹⁸ Administration générale de la documentation patrimoniale.

¹⁹ La surface plancher correspond à la somme des surfaces de tous les niveaux construits, clos et couverts, dont la hauteur de plafond est supérieure à 1,80 mètre.

²⁰ Cour des comptes, « Mise en place de la réforme comptable en Communauté française », *32^e Cahier d'observations*, rapport au Parlement de la Communauté française, Bruxelles, octobre 2020, www.courdescomptes.be.

²¹ Les terrains et bâtiments sortis ont une valeur brute totale de 74,2 millions d'euros.

Tableau 8 – Recommandations partiellement suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Rien ne prouve l'exhaustivité des biens situés en Belgique et à l'étranger et détenus par la Communauté française.	Mettre en place une méthodologie visant à assurer l'exhaustivité de l'inventaire de son patrimoine immobilier, situé en Belgique et à l'étranger.	
CG 2020	L'administration n'est pas en possession de l'entièreté de ses titres de propriété.	Mettre en place des outils et processus qui permettent la centralisation des actes authentiques relatifs aux biens immobiliers.	

Exhaustivité

L'administration a entrepris d'importantes démarches d'inventaire afin de s'assurer de l'exhaustivité des terrains et bâtiments détenus par celle-ci.

Concernant les biens situés en Belgique, la réconciliation de l'inventaire a été opérée par l'administration avec les données en provenance de MyMinfin.

Pour les biens situés à l'étranger, l'administration a procédé à l'analyse des charges supportées par celle-ci afin d'identifier la possibilité que l'administration soit propriétaire d'autres biens sans relever d'éléments probants le prouvant.

La Cour des comptes constate néanmoins que cette analyse sur les biens situés à l'étranger n'a pas été étendue aux flux comptabilisés au sein des Saca.

Un travail de recensement des actes de propriété a été réalisé par la DGBF. Certains actes anciens restent néanmoins à ce jour introuvables.

Tableau 9 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Des travaux de rénovation dont le montant est supérieur à 1.000 euros hors TVA sont pris en charges alors que les règles d'évaluation prévoient leur activation.	Veiller au respect des règles d'évaluation en matière de seuil d'activation au niveau du ministère mais aussi au niveau des différentes entités qui sont et seront au fur et à mesure intégrées dans le périmètre de l'entité.	L'administration informe qu'une circulaire est en cours de rédaction. Celle-ci vise à clarifier la situation actuelle et les seuils d'activation en matière d'immobilisations, notamment pour les travaux de rénovation.
CG 2020	L'annexe au compte général ne reprend pas de rapport sur les transferts de biens immeubles.	Annexer au compte général un rapport sur les transferts de biens immeubles, conformément au décret du 20 décembre 2011.	
CG 2020	Il n'est pas possible de déterminer si la valeur reprise à l'actif du bilan de la Communauté française est sous-évaluée ou surévaluée.	Mettre en place une méthodologie de valorisation dont elle peut démontrer la cohérence et la pertinence au regard des dispositions prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	En l'absence d'une méthodologie décrite dans une réglementation, le ministère applique une méthode qui s'inspire de la CCP.

CG 2020	L'administration n'a pas valorisé les biens détenus sous la forme de droits d'emphytéose ou de superficie au bilan à la clôture.	Effectuer une analyse complète des conventions et valoriser l'ensemble des droits réels détenus par l'administration.	L'administration informe qu'une procédure comptable a été décrite en fonction de chaque droit. Le ministère effectuera les analyses nécessaires pour appliquer cette méthodologie.
CG 2020	Les données reprises dans l'inventaire de l'administration indiquent qu'un bien est grevé de droits inconnus et que, pour d'autres, la nature du droit ou le pourcentage de détention n'est pas toujours clairement identifié.	Clarifier la nature des droits qui grèvent les biens immobiliers dont la Communauté française détient juridiquement la propriété et les comptabiliser conformément à la réglementation comptable.	
CG 2020	La liste des bâtiments scolaires détenus par la Communauté française et qui doivent être transférés à WBE n'a pas encore été établie.	Établir cette liste au plus vite.	L'administration informe que cette question n'est pas de son ressort.
CG 2020	Les biens détenus par la Communauté française situés à l'étranger et repris dans l'inventaire ne sont pas valorisés.	Procéder à la valorisation des différents biens détenus situés à l'étranger.	
CG 2020	Les « modifications importantes » apportées aux bâtiments ultérieurement à leur construction n'ont pas été prises en compte dans leur valorisation.	Mettre en place des processus qui permettent d'assurer la traçabilité des modifications apportées aux bâtiments dans le futur.	
CG 2020	Les biens dont l'acquisition a été financée par le Saca Fonds des bâtiments scolaires sont repris dans l'inventaire de l'administration.	Procéder à l'identification des biens acquis par le Fonds des bâtiments scolaires depuis sa création, les extraire de la comptabilité de l'administration et les intégrer dans les actifs du Fonds des bâtiments scolaires.	

3.2.2.4 Nouveaux constats et informations complémentaires

Exhaustivité et évaluation

La liste des biens repris dans l'inventaire immobilier a été établie en s'appuyant sur les informations transmises par l'administration générale de la documentation patrimoniale²². Cette procédure vise à établir le cadastre des biens immobiliers, situés sur le territoire belge, sur lesquels la Communauté française détient un droit réel.

En l'absence d'avis émis par la Commission de la comptabilité publique en matière de valorisation de biens immeubles, l'administration s'était basée sur la méthode élaborée par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État (CIP) pour valoriser son patrimoine immobilier à l'actif du premier bilan produit en 2020. Les nouvelles acquisitions depuis 2020 sont quant à elles évaluées à leur prix d'acquisition.

La Cour des comptes formule par ailleurs les remarques et commentaires suivants :

- L'administration applique de manière incomplète la méthode de la CIP. D'une part, la valeur comptable du patrimoine immobilier n'a pas été indexée en 2021 et 2022 et, d'autre part, les

²² L'administration a vérifié la cohérence de ces informations avec celles de la base des données issues de l'application du SPF Finances « MyMinfin ».

modifications importantes apportées aux bâtiments ultérieurement à leur construction ne sont pas prises en compte.

- Des biens du Saca FBCF ont été vendus au cours de l'exercice. Ces biens, repris jusqu'alors à tort à l'actif dans l'entité Ministère, ont été sortis de l'inventaire avec pour conséquence un impact négatif sur le résultat de 25,8 millions d'euros²³. Le produit des ventes, soit 11 millions d'euros, a quant à lui été comptabilisé dans les comptes du Saca FBCF²⁴.
- Il ressort d'une analyse réalisée par la Cour des comptes sur les cessions récentes que la méthode appliquée par l'administration est susceptible de surévaluer substantiellement la valeur du patrimoine acquis avant 2020. En effet, huit biens vendus au cours de l'exercice 2022 pour un montant de 8,9 millions d'euros présentaient une valeur nette comptable de 20,6 millions d'euros et une valeur brute de 56,8 millions d'euros.

Tableau 10 – Confrontation des valeurs comptables avec les prix de vente (en euros)

Type de bâtiment	Année de construction	Prix de vente (A)	Valeur brute comptable (B)	Valeur nette comptable (C)	Écart (A – B)	Écart (A – C)
Scolaire	1930	305.000	5.673.104	1.729.118	-5.368.104	-1.424.118
Administratif	1918	460.000	1.704.615	510.222	-1.244.615	-50.222
Scolaire	1918	1.086.000	13.550.381	4.771.950	-12.464.381	-3.685.950
Scolaire	1874	4.800.000	18.761.890	5.938.753	-13.961.890	-1.138.753
Lavoir/Château	1874/1918	815.000	4.840.008	2.145.574	-4.025.008	-1.330.574
Scolaire/autres	1961/1977	925.000	10.505.548	4.442.344	-9.580.548	-3.517.344
Terrain		215.000	471.413	471.413	-256.413	-256.413
Habitation	1850	318.000	1.323.574	597.814	-1.005.574	-279.814
TOTAL		8.924.000	56.830.533	20.607.187	-47.906.533	-11.683.187

Source : diverses informations transmises par la DGBF à la Cour des comptes

- Un travail a été réalisé par l'administration sur l'exhaustivité de la liste des biens repris dans son inventaire immobilier.
- Des bâtiments, dont quatre biens détenus par la Communauté française situés à l'étranger, sont repris dans l'inventaire sans être valorisés.
- Des biens grevés d'un droit de superficie ou d'un droit d'emphytéose pour une superficie de 682.155 m² sont repris dans l'inventaire sans valorisation. En outre, les données reprises dans l'inventaire de l'administration indiquent qu'un bien d'une superficie totale de 56.750 m² de bâtiments et environ 39.174 m² de terrains est grevé de droit dont la nature n'est pas clairement identifiée.
- En raison d'un mauvais paramétrage du logiciel comptable, les factures qui résultent de travaux effectués sur une immobilisation existante sont amorties erronément sur la durée résiduelle d'amortissement du bien initial.

La Cour des comptes recommande de procéder à l'amortissement des travaux effectués sur une immobilisation existante conformément aux taux prévus par les règles d'évaluation et non en fonction de la durée résiduelle d'amortissement de l'immobilisation.

Classification et existence

La Cour des comptes formule par ailleurs les remarques et commentaires suivants :

- Contrairement aux règles d'évaluation, des travaux de rénovation dont le montant est supérieur à 1.000 euros hors TVA sont pris en charges alors qu'ils devraient être enregistrés à l'actif du bilan et faire ensuite l'objet d'amortissements. La Cour des comptes constate qu'une attention particulière a été portée par la DGBF sur ce point pour l'entité « Ministère ». La

²³ Soit la valeur nette comptable de ces biens.

²⁴ La comptabilisation de ces opérations dans les comptes du Saca FBCF n'a pas été vérifiée, car en dehors du périmètre de certification.

Cour observe en revanche que les contrôles mis en place au niveau des flux comptables propres au Saca SGPGI sont insuffisants.

La Cour des comptes recommande à la DGBF d'étendre ses contrôles aux différentes entités qui sont et seront intégrées dans le périmètre de l'entité.

- La rubrique des immobilisations corporelles en cours contient des actifs qui sont déjà en exploitation. Ils auraient donc dû faire l'objet d'un reclassement sous la rubrique « terrains et bâtiments ». Le montant concerné s'élève au minimum à 7,9 millions d'euros.
- Une partie des immobilisations en cours sont imputées sous une classification économique erronée en terrains et bâtiments pour 19,4 millions d'euros et font dès lors l'objet d'amortissement alors que les travaux ne sont pas finalisés.
- La nature des mutations de l'année (transferts, acquisitions, cessions, etc.) est erronément retranscrite dans l'annexe du compte général. Le tableau des mutations ne permet dès lors pas de donner des informations utiles à l'appréciation des données relatives aux actifs immobilisés.

La Cour des comptes recommande de veiller à retranscrire les mutations dans l'annexe selon leur nature.

Country Hall de Liège

Une convention conclue le 3 août 2022 relative au site du *Country Hall* de Liège prévoit notamment, par révision du bail emphytéotique, le versement d'une indemnité de 14,6 millions d'euros en dédommagement d'une réduction prématurée de la durée du droit d'emphytéose²⁵. La mise en œuvre des modifications au bail emphytéotique est effective à partir de la signature d'un avenant, que les parties s'étaient engagées à signer dans le courant du mois de janvier 2023.

L'administration a reconnu cette opération comme un actif immobilisé en pleine propriété dans ses comptes 2022.

D'une part, la Cour des comptes observe que l'opération doit être reconnue dans les comptes de l'entité²⁶ comme une charge compte tenu de sa nature.

D'autre part, la Cour des comptes n'est pas en mesure de confirmer que la césure comptable a bien été respectée. En effet, aucun avenant daté et signé n'était documenté dans la comptabilité et ce document n'a pu être produit par ailleurs.

La Cour des comptes recommande d'appuyer toute écriture d'une pièce justificative probante constatant l'existence et l'étendue exacte de l'obligation. La Cour recommande par ailleurs de veiller à la correcte classification des opérations selon leur nature. Enfin, elle relève que la reprise en pleine propriété du *Country Hall* devra quant à elle être actée dans les comptes au moment du transfert de propriété et à la fin du bail emphytéotique.

3.2.2.5 Synthèse des constats et impacts

Le tableau suivant synthétise les impacts des constats formulés par la Cour des comptes sur la valeur du patrimoine immobilier, reprise au bilan de l'entité.

²⁵ La convention prévoit entre autres la réduction de l'assiette du bail emphytéotique au lot 3 et la réduction de la durée du bail emphytéotique des lots 1 et 2 avec une fin prévue en date du 31 janvier 2023.

²⁶ Dans la comptabilité du Saca SGPGI.

Tableau 11 – Synthèse des impacts des observations de la Cour des comptes sur la valeur du patrimoine immobilier (en euros)

Constats	Impact sur la valeur du patrimoine immobilier
Intégration des bâtiments scolaires dont l'acquisition a été financée par le FBCF	1.419.335
Absence des biens immeubles situés à l'étranger	(-)
Adaptation de la méthodologie : non-indexation des valeurs unitaires de 2020	(-)
Non-valorisation des bâtiments pour lesquels la surface plancher n'est pas connue	(-)
Non-valorisation des « modifications importantes » apportées aux bâtiments après leur construction	(-)
Reprise dans l'inventaire à une valeur nulle des biens détenus sous la forme de droits réels	(-)
Valorisation des biens grevés d'un droit d'emphytéose, de superficie, d'usufruit comme de pleines propriétés	?
Prise en charges de travaux de rénovation dont le montant était supérieur à 1.000 euros hors TVA plutôt qu'enregistrement à l'actif du bilan	- 300.000
Charge (indemnité) erronément activée	14.659.202
Amortissement calculé sur des immobilisations en cours	-1.005.056

Source : Cour des comptes

3.2.3 Installations, machines et outillages d'exploitation

Tableau 12 – Installations, machines et outillage d'exploitation (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
230	Installations d'exploitation	1.134.006	240.858	893.147	268.961	865.045
231	Machines d'exploitation	1.770.370	1.517.997	252.373	1.119.084	651.286
232	Outillage d'exploitation	133.690	130.424	3.265	124.881	8.808
23	Installations, machines et outillage d'exploitation	3.038.065	1.889.280	1.148.786	1.512.927	1.525.139

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.3.1 Normes

En application de l'article 7 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les installations, machines et outillage d'exploitation doivent être comptabilisés à leur valeur d'acquisition (prix d'acquisition ou de production) et portés au bilan à la même valeur, déduction faite des amortissements.

3.2.3.2 Contenu de la rubrique

Les règles d'évaluation prévoient un amortissement en 10 ans pour les installations et l'outillage d'exploitation et un amortissement en 3 ans pour les machines d'exploitation. En outre, le seuil d'activation de ces biens est de 1.000 euros hors TVA.

3.2.3.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 13 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Le seuil d'activation de 1.000 euros hors TVA pour les biens meubles n'est pas toujours respecté.	Veiller à la bonne application de ces règles d'évaluation.	

CG 2020	L'administration ne dispose pas d'un inventaire complet, centralisé et mis à jour de l'ensemble de ses biens meubles.	Établir un inventaire exhaustif et centralisé des installations, machines et outillage d'exploitation, en collaboration avec les différents services concernés.
---------	---	---

3.2.4 Mobilier et matériel

Tableau 14 – Mobilier et matériel (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
240	Matériel roulant	1.119.247	1.119.247	0	1.676.879	-557.633
241	Matériel navigant	457.782	457.782	0	281.189	176.594
243	Matériel informatique et télématique	529.914	522.958	6.957	465.576	64.339
244	Mobilier, matériel et machines de bureau	7.163.101	7.056.904	106.197	13.703.513	-6.540.412
247	Objets et œuvres d'art, matériel et instruments rares	62.387.799	62.323.912	63.887	83.345.707	-20.957.907
24	Mobilier et matériel	71.657.843	71.480.802	177.041	99.472.863	-27.815.020

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.4.1 Normes

En application de l'article 7 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, le mobilier et le matériel doivent être comptabilisés à leur valeur d'acquisition (prix d'acquisition ou de production), et portés au bilan à la même valeur déduction faite des amortissements. En outre, l'article 8 de l'arrêté précité prévoit que les objets d'art, rares ou de collection « sont, pour autant qu'il existe un marché pour ces biens, réévalués annuellement à leur valeur de marché ».

3.2.4.2 Contenu de la rubrique

Les comptes de cette rubrique reprennent entre autres les véhicules, les pavillons modulaires mis à disposition des écoles et les œuvres d'art.

Les données comptables relatives aux œuvres d'art sont enregistrées via une écriture en fin d'exercice. Leur gestion opérationnelle est assurée via l'outil métier TMS.

La variation importante entre les deux exercices s'explique par des corrections apportées sur la valorisation des œuvres d'art pour 21,2 millions d'euros.

Les règles d'évaluation prévoient un amortissement entre 5 et 10 ans suivant le type de biens meubles et aucun amortissement en ce qui concerne les œuvres d'art. En outre, le seuil d'activation de ces biens est de 1.000 euros hors TVA.

3.2.4.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 15 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	L'inventaire du matériel roulant n'a pas été établi sur la base de sources authentiques.	Établir l'inventaire de ce matériel sur la base d'informations obtenues auprès de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV).	L'administration rappelle que l'accès aux données de la DIV lui a été refusé. Des accès à <i>MyTax.brussels</i> ont pu être obtenus. L'administration intégrera ces données pour l'exercice 2023.
CG 2020	Aucune décision au sujet de la propriété de 12.000 œuvres d'art n'a été prise. Ces œuvres n'ont pas été enregistrées comme actifs immobilisés.	Prendre une décision sur des bases objectives quant à la propriété de ces œuvres.	Cette question n'est pas du ressort de l'administration.
CG 2020	L'inventorisation et le récolement des œuvres d'art sont réalisés de manière irrégulière et partielle par l'administration.	Intensifier le travail d'inventorisation et de récolement, afin d'améliorer la qualité de l'inventaire des collections d'œuvres d'art.	L'administration effectue un travail sur l'inventaire mais celui-ci prendra un certain temps.
CG 2020	Les valeurs des œuvres d'art reprises au bilan de la Communauté française ne sont pas établies sur la base d'une seule et même méthodologie.	Déterminer une méthodologie de valorisation unique et fidèle aux principes fixés par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	L'administration informe que la diversité des collections et des différents fonds qui les constituent peut l'amener à devoir effectuer des valorisations au cas par cas, en s'adaptant à la particularité des collections.
CG 2020	Il existe un manque de fiabilité des données financières transmises par le service général du patrimoine à la DGBF.	L'administration doit développer des mesures de contrôle interne portant sur les données reprises dans l'outil-métier et la DGBF doit effectuer des tests de cohérence (exhaustivité des données, absence de doublons, etc.) sur les informations comptables reçues du service général du patrimoine.	L'administration effectue un travail sur l'inventaire mais celui-ci prendra un certain temps.

3.2.4.4 Nouveaux constats et informations complémentaires

Valorisation et exhaustivité des œuvres d'art

Les œuvres d'art sont valorisées au bilan de la Communauté française, pour un montant total de 62,4 millions d'euros, qui concerne environ 43.000 œuvres, acquises principalement avant le 1^{er} janvier 2019.

En l'absence d'avis émis par la Commission de la comptabilité publique sur la valorisation des œuvres d'art, l'administration les a valorisées sur la base des valeurs renseignées dans les catalogues publics ou sur la base des valeurs d'assurance. Elle précise qu'au vu du nombre d'œuvres présentes dans la collection, une réévaluation annuelle de chaque bien est impossible au regard des ressources humaines disponibles et de la complexité du marché qui évolue sans cesse.

Depuis l'exercice 2021, le service général du patrimoine de la Communauté française a fait appel à diverses reprises à des experts afin d'évaluer les œuvres de sa collection. Environ 200 œuvres ont été expertisées dans ce cadre au 31 décembre 2022. Le service général continue par ailleurs à

réaliser lui-même des travaux de recensement et de revalorisation. Ces travaux ont abouti à des corrections des données d'inventaire des œuvres concernées dans l'outil métier TMS.

De manière générale, la Cour des comptes observe néanmoins que les données qui sont reprises dans cet outil-métier peuvent être incomplètes ou erronées. L'analyse des données et informations transmises par le service général du patrimoine a montré que, d'une part, des œuvres d'art ne sont pas valorisées ou répertoriées et, d'autre part, certaines œuvres sont valorisées plusieurs fois. La Cour précise néanmoins que le travail réalisé par le service du patrimoine sur les doublons présents dans l'inventaire a permis de les réduire sensiblement.

La Cour des comptes constate par ailleurs que le rapport issu de l'outil-métier qui sert à la base de la valorisation des œuvres d'art ne fait l'objet d'aucune mesure de contrôle de la part de la DGBF. Lors de la clôture 2022, une extraction incorrecte des données de l'outil-métier a eu pour conséquence que certaines œuvres n'y étaient pas reprises ou l'étaient mais avec des valeurs obsolètes. La Cour a relevé, lors de l'analyse de ces données, des erreurs ayant comme conséquence une sous-estimation globale de la valeur des œuvres à hauteur de 15,1 millions d'euros.

La Cour des comptes recommande de veiller à déterminer la valeur de chacune des œuvres et de développer les mesures de contrôle interne portant sur les données reprises dans l'outil-métier au sein du service général du patrimoine. La Cour recommande par ailleurs à la DGBF d'effectuer des tests de cohérence (exhaustivité des données, absence de doublons, etc.) sur les informations comptables reçues du service général du patrimoine.

Matériel roulant

La Cour des comptes constate que la valeur de reprise des véhicules lors de l'achat d'un véhicule neuf est dans certains cas déduite comptablement de la valeur d'acquisition de ce dernier. Par conséquent, les valeurs activées au bilan pour ces véhicules sont sous-évaluées et aucun produit n'est reconnu.

La Cour des comptes recommande de veiller à comptabiliser de manière distincte l'opération d'achat et celle de reprise d'un véhicule, laquelle constitue un acte de vente.

3.2.5 Immobilisations corporelles détenues en location-financement et autres droits réels

Tableau 16 – Immobilisations corporelles détenues en location-financement et autres droits réels (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
250	Terrains et bâtiments	0	0	0	0	0
25	Immobilisations corporelles détenues en location-financement et autres droits réels	0	0	0	0	0

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.5.1 Normes

En application de l'article 7 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les droits d'usage dont l'entité comptable dispose sur des immobilisations corporelles en vertu de contrats de location-financement ou de contrats similaires sont portés à l'actif, à concurrence de la partie des

versements échelonnés prévus au contrat. Ces versements représentent la reconstitution en capital de la valeur du bien, qui est l'objet du contrat²⁷.

Par ailleurs, en application de l'article 34 du décret du 20 décembre 2011, l'entité doit procéder au moins une fois par an, et en fin d'exercice, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir, à la date du 31 décembre, un inventaire complet de ses avoirs, de ses droits, de ses dettes, de ses obligations et de ses engagements, y compris de ses droits et engagements hors bilan.

3.2.5.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 17 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Aucune certitude n'existe quant à l'existence de contrats de location-financement engageant la Communauté française en dehors de ceux relatifs aux biens immobiliers.	Établir un inventaire des contrats de ce type auxquels elle est partie prenante.	

3.2.5.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Environ 472.200 m² de terrains et les constructions²⁸ y relatives et qui sont détenus sous la forme de droits d'emphytéose, d'usufruit ou de superficie n'ont pas été valorisés.

L'administration indique avoir fait appel à un consultant afin d'identifier le schéma comptable à appliquer pour chaque type de droits. Les corrections, qui étaient attendues pour l'exercice 2022, n'ont pu être réalisées dans les temps.

3.2.6 Immobilisations corporelles en cours

Tableau 18 – Immobilisations corporelles en cours (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGL + Piebs	Ministère	
210	Bâtiments en construction	34.775.393	32.235.426	2.539.967	32.301.597	2.473.796
21	Bâtiments en construction	34.775.393	32.235.426	2.539.967	32.301.597	2.473.796

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.6.1 Normes

L'annexe 1 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 prévoit que les travaux en cours incluent les factures recouvrant l'ensemble des travaux exécutés au titre de construction, agrandissement et rénovation de biens propres de l'entité. Ceux-ci devront faire l'objet d'un suivi permanent. Le montant des travaux en cours d'exécution en fin de période sera déterminé en ajoutant aux travaux en cours en début de période, les montants liquidés pour ces travaux au cours de la période. Les montants relatifs aux immobilisations corporelles mises en service et transférées aux comptes des sous-classes 22, 23 et 26 seront déduits de la rubrique des immobilisations en cours.

3.2.6.2 Contenu de la rubrique

Cette rubrique intègre essentiellement des factures relatives aux travaux d'aménagements et de rénovations portant sur des bâtiments non scolaires.

²⁷ Les engagements corrélatifs portés au passif sont évalués chaque année à la partie des versements échelonnés afférents aux exercices ultérieurs. Ces versements représentent la reconstitution en capital de la valeur du bien, qui est l'objet du contrat.

²⁸ La superficie en bâtiment n'est pas connue.

3.2.6.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 19 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Des actifs en exploitation sont comptabilisés dans la rubrique des immobilisations en cours.	Procéder au reclassement des actifs en exploitation afin que seuls les travaux en cours soient comptabilisés dans cette rubrique.	
CG 2021	Des actifs repris en immobilisation en cours font l'objet d'amortissements.	Respecter les règles comptables afférentes à la rubrique des immobilisations en cours et ne pas calculer d'amortissement sur cette rubrique.	

3.2.6.4 Nouveaux constats et informations complémentaires

Classification et évaluation

Des actifs en exploitation sont comptabilisés sous la rubrique des immobilisations corporelles en cours. La Cour des comptes rappelle que, dès lors qu'une immobilisation est exploitée, celle-ci doit faire l'objet d'un reclassement comptable dans la rubrique des terrains et bâtiments²⁹. Le montant erronément classé est estimé à minimum 7,1 millions d'euros. Ces biens ont fait l'objet d'amortissements à hauteur de 0,1 million d'euros.

La Cour des comptes relève par ailleurs qu'une partie des immobilisations en cours sont imputées sous une classification économique erronée en terrains et bâtiments pour 7,6 millions d'euros et font dès lors l'objet d'amortissements pour 0,9 million d'euros alors que les travaux ne sont pas finalisés.

La Cour des comptes recommande à nouveau de procéder au reclassement des « actifs en exploitation » afin que seuls les travaux en cours soient comptabilisés dans cette rubrique. En outre, les biens enregistrés en « immobilisations en cours » ne pourront être amortis qu'à partir du moment où ils entreront en service. La Cour recommande également de classer toutes les immobilisations en cours sous la correcte classification économique.

²⁹ Ce reclassement nécessite, pour chaque actif, la création d'une fiche d'immobilisation dans le logiciel SAP.

3.2.7 Immobilisations financières

Tableau 20 – Immobilisations financières (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
270	Participations totales dans des entreprises résidentes	31.061.300	31.061.300	0	31.000.000	61.300
271	Participations majoritaires (50 % et plus) dans des entreprises résidentes	-6.172.167	-6.172.167	0	-5.989.780	-182.387
272	Participations minoritaires dans des entreprises résidentes	5.428.249	5.428.249	0	5.428.249	0
27	Immobilisations financières	30.317.382	30.317.382	0	30.438.469	-121.087

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.7.1 Normes

En application de l'article 9 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les participations financières sont annuellement réévaluées par application du pourcentage de participation à la valeur comptable de l'actif net de la société dans laquelle la participation est détenue. Si la société concernée établit et publie des comptes consolidés, cette réévaluation s'effectue sur la base de l'actif net consolidé.

3.2.7.2 Contenu de la rubrique

Cette rubrique se compose exclusivement des participations financières de la Communauté française dans le fonds d'investissement St'art ainsi que dans la société anonyme Conservatoire royal de Bruxelles.

3.2.7.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 21 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Aucune certitude n'existe quant à l'exhaustivité des participations financières qui ont été valorisées au bilan, car aucun inventaire précis et exhaustif des participations acquises directement par la Communauté française n'a été établi.	Établir un inventaire exhaustif et actualisé des participations financières détenues par la Communauté française.	L'administration informe qu'elle a consulté la base de données GCOM (utilisée précédemment pour tenir la comptabilité de la Communauté française) afin de voir si des participations financières avaient été prises dans le passé et que seule la participation dans la SA St'art a été identifiée. De plus, depuis 2022, l'administration veille à recenser les potentielles prises de participation du ministère en consultant les ordres du jour du gouvernement.

3.2.8 Créances à plus d'un an d'échéance

Tableau 22 – Créances à plus d'un an d'échéance (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
	Titres d'emprunts à plus d'un an d'échéance émis par des tiers ou par l'entité elle-même	1.429.788	1.429.788	0	1.225.804	203.984
280	Titres d'emprunts publics à plus d'un an d'échéance émis par le pouvoir fédéral et les OAP qui en relèvent	1.429.788	1.429.788	0	1.225.804	203.984
	Autres créances à plus d'un an d'échéance sur des tiers non soumis au PCG	52.916.738	52.916.738	0	162.591.738	-109.675.000
287	Autres prêts et créances que précités à plus d'un an d'échéance émis par des tiers non soumis au PCG	196.738	196.738	0	181.738	15.000
288	Cautionnements, consignations et autres dépôts à échéance à plus d'un an ou indéterminée versés en numéraire par l'entité comptable à des tiers non soumis au PCG et cautionnements à échéance à plus d'un an ou indéterminé constitués par des comptes bancaires bloqués de l'entité comptable	52.720.000	52.720.000	0	162.410.000	-109.690.000
	Autres créances à plus d'un an d'échéance sur des tiers soumis au PCG	1.000.000.000	0	1.000.000.000	0	1.000.000.000
294	Créances à plus d'un an d'échéance à la suite de la livraison de biens et services à des tiers soumis au PCG du même groupe institutionnel	1.000.000.000	0	1.000.000.000	0	1.000.000.000
28/29	Créances à plus d'un an échéant dans l'année	1.054.346.526	54.346.526	1.000.000.000	163.817.542	890.528.984

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.8.1 Normes

En application de l'article 9 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les créances, incorporées ou non dans des titres, sont portées dans les comptes et au bilan à leur valeur nominale. De plus, l'annexe 1 de l'arrêté précité prévoit que les soldes des titres d'emprunts publics³⁰ représentent les encours des titres détenus par l'entité à leur valeur nominale³¹. Il en résulte que les différences entre le prix de souscription ou d'acquisition et la valeur nominale constituent soit des charges,

³⁰ Rubriques 280 et 281 du plan comptable fixé par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

³¹ À l'exception toutefois de ceux d'emprunts perpétuels à comptabiliser au cours du marché.

soit des produits, à proratiser sur la durée de vie des titres en cause, et ce, via des comptes du bilan³².

3.2.8.2 Contenu de la rubrique

Cette rubrique se compose essentiellement des éléments suivants :

- des obligations d'état financées par le Fonds Wernaers, qui soutient des actions de promotion de recherche et de diffusion des connaissances scientifiques (1,4 million d'euros) ;
- une garantie bancaire relative aux produits financiers de couverture, constituée auprès du caissier centralisateur, dans le cadre du contrat CSD³³ (52,7 millions d'euros).

3.2.8.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Présentation

La Cour des comptes observe qu'une créance d'un milliard d'euros est présentée dans le compte général alors qu'elle est relative à une opération réciproque entre le ministère et le Sacap. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général.

3.2.9 Stocks de fabrication et autres stocks

Tableau 23 – Stocks de fabrication et autres stocks (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
300	Stocks de matières premières pour fabrication	775.288	775.288	0	725.358	49.931
309	Réductions de valeur sur stock de matières premières	-40.079	-40.079	0	-40.147	68
310	Stocks de fournitures pour fabrication	1.323.774	1.323.774	0	611.012	712.763
319	Stocks de fournitures pour fabrication RDV	-1.330	-1.330	0		-1.330
340	Stocks de marchandises acquises en vue de leur revente	3.451.094	3.451.094	0	3.878.942	-427.848
349	Réductions de valeur sur stock de marchandises acquises en vue de leur revente	46.122	46.122	0	-14.311	60.433
30	Stocks de fabrication et autres stocks	5.554.870	5.554.870	0	5.160.854	394.016

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.9.1 Contenu de la rubrique

Les règles d'évaluation prévoient une valorisation des stocks selon le principe du prix moyen pondéré.

³² Sous-classes 48 et 49 du plan comptable fixé par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

³³ Une ligne de crédit, d'une durée d'un an à dater de la signature de la convention avec prolongation annuelle tacite, a été contractée pour constituer cette garantie CSD (*Credit Support Deed*). Celle-ci est financée par un emprunt auprès du caissier centralisateur.

3.2.9.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 24 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	L'importance relative des stocks n'est pas déterminée. Aucune mesure de contrôle interne permettant de maîtriser les écritures comptables générées par les outils de gestion des stocks n'a été mise en place.	Gérer les stocks en corrélation avec la tenue de la comptabilité. Établir des inventaires annuels exhaustifs et actualisés des stocks.	L'administration informe qu'elle intégrera cette recommandation dans sa feuille de route sans toutefois la considérer comme prioritaire au vu, selon elle, du faible montant des stocks. Elle souhaite dès lors considérer, dans un premier temps, que les stocks ont une valeur nulle.

La Cour des comptes n'est pas en mesure de s'assurer du caractère non significatif des stocks au 31 décembre 2022 étant donné qu'aucune analyse n'a été fournie par l'administration.

3.2.10 Créances à un an au plus d'échéance

Tableau 25 – Créances à plus d'un an d'échéance (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
400	Créances à un an au plus d'échéance – livraison de biens et services	40.289.615	40.289.615	0	38.995.182	1.294.433
402	Créances en matière de rémunérations	704.722	704.722	0	287.601	417.121
405	Créances découlant de la souscription d'emprunts ainsi que de la détention d'effets financiers	55.302	55.302	0	69.191	-13.888
408	Autres créances à un an au plus d'échéance sur des tiers non soumis au PCG	12.711	12.711	0	-155	12.866
40	Créances à un an au plus d'échéance sur des tiers non soumis au PCG	41.062.351	41.062.351	0	39.351.819	1.710.532

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.10.1 Normes

En application des articles 6 et 10 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les créances sont portées dans les comptes et au bilan à leur valeur nominale. Elles font l'objet de réductions de valeur si leur remboursement à l'échéance est, en tout ou en partie, incertain.

3.2.10.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 26 – Recommandations partiellement suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Absence d'analyse régulière de l'encours des créances, incluant notamment le suivi des faillites, afin de déclarer irrécouvrables les droits pour lesquels il n'existe plus aucune possibilité de récupération.	Édicter des principes généraux dans les règles d'évaluation afin de systématiser ces écritures en fonction du stade de la procédure de recouvrement auquel se trouvent les dossiers.	Un projet de révision du processus de recettes est en cours au sein de l'administration.
CG 2015	L'encours des droits constatés nés depuis plus de 5 ans augmente de 3,1 millions d'euros par rapport à 2021.	Assurer le suivi du recouvrement des droits restant à recouvrer et procéder régulièrement aux annulations des droits qui s'avèrent définitivement irrécouvrables.	Un « nettoyage » des droits constatés prescrits est réalisé en fin d'année depuis l'exercice 2021. Les receveurs-trésoriers sont dorénavant responsabilisés sur ce « nettoyage » périodique à réaliser.

3.2.10.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Évaluation et existence

La Cour des comptes observe que des créances à plus de 10 ans sont encore ouvertes pour un montant de 21,3 millions d'euros.

Une analyse de l'encours des créances avait été réalisée au niveau de certains services opérationnels de l'administration au cours de l'exercice 2021. La Cour des comptes constate néanmoins que ce travail n'est pas exécuté de manière systématique ni par tous les services de l'administration.

Exhaustivité

La Cour des comptes a identifié un problème de césure de produits pour un montant de 7,6 millions d'euros (voir le point 3.5.1.3). En conséquence, des créances auraient dû être comptabilisées à due concurrence au 31 décembre 2022.

3.2.11 Placements financiers et valeurs disponibles

Tableau 27 – Valeurs disponibles (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
	Actions et parts ne constituant pas une participation	0	0	0	15.000.000	-15.000.000
549	Autres titres de placement	0	0	0	15.000.000	-15.000.000
	Comptes bancaires et postaux à vue	8.341.372.124	8.215.154.824	126.217.300	6.981.082.045	1.360.295.370
552	Comptes à vue en devises ou euros	8.341.252.495	8.215.035.195	126.217.300	6.980.946.330	1.360.304.675
556	Caisses, espèces et équivalents	119.629	119.629	0	135.715	-9.305
50/58	Valeurs disponibles	8.341.372.124	8.215.154.825	126.217.300	6.996.082.045	1.345.290.080

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.11.1 Contenu de la rubrique

Le solde des placements et des valeurs disponibles (8,3 milliards d'euros) est à mettre en perspective avec le solde du crédit de caisse créditeur réservé aux dépenses (-9,8 milliards d'euros). Ainsi, sur la base de cette lecture transversale, les moyens de trésorerie de la Communauté française présentent, à la clôture de l'exercice, un solde cumulé de -1,4 milliard d'euros.

3.2.11.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 28 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	La quasi-totalité des comptes bancaires sont mouvementés en dehors du logiciel comptable.	Dédicacer un compte général individuel pour chaque compte bancaire et intégrer la gestion complète des opérations bancaires quotidiennes au sein du logiciel SAP.	L'administration a créé un compte général par compte bancaire en SAP. La gestion complète sera réalisée en même temps que le projet recette.

3.2.11.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

La Cour des comptes a pu réconcilier la totalité des soldes des comptes bancaires avec les informations des confirmations bancaires. La Cour relève que la Communauté française n'a pas tenu compte dans sa comptabilité de 24 comptes bancaires. Ceux-ci concernent :

- Dix-huit comptes bancaires du Fonds des sports pour 2,8 millions d'euros : ces comptes n'ont pas été repris pour des raisons d'ordre technique qui sont liées à SAP ;
- Cinq comptes bancaires liés à l'argent de poche des jeunes en IPPJ pour 10,4 milliers d'euros : la non-intégration de ces comptes est justifiée, car il s'agit de tiers à reprendre dans la partie hors bilan³⁴.
- Un compte bancaire Eurydice lié à des fonds en provenance de la Commission européenne pour 0,3 million d'euros : ce compte ne répond pas à la définition de compte de tiers. En effet, les fonds comptabilisés sous celui-ci sont bien mis à disposition de l'administration pour ses propres activités.

³⁴ Avis CNC 2018/04.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'assurer l'exhaustivité des comptes bancaires repris dans son bilan en intégrant les comptes bancaires du Fonds des sports ainsi que le compte bancaire Eurydice.

L'administration précise qu'elle a décidé d'exclure de son périmètre les comptes liés au Fonds des sports. Celui-ci n'ayant aucune rubrique comptable -autre que 55*- intégrée dans le bilan du ministère. L'intégration se fera lorsque ce Fonds deviendra un Saca au 1er janvier 2024 et sera intégré dans les comptes du ministère.

Plusieurs observations relatives au contrôle interne sont par ailleurs formulées en ce qui concerne le cycle de la trésorerie (voir le point 5.4).

3.2.12 Comptes d'actifs de régularisation et d'attente

Tableau 29 – Compte d'actifs de régularisation et d'attente (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
481	Charges de nature financière à reporter	162.383.392	162.383.392	0	166.460.501	-4.077.109
482	Produits de nature financière courus mais non échus	22.592.763	22.592.763	0	26.584.580	-3.991.817
488	Comptes d'attente normalement débiteurs	17.209.935	17.209.935	0	231.622	16.978.314
48	Comptes d'actif de régularisation et d'attente	202.186.090	202.186.090	0	193.276.702	8.909.388

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.2.12.1 Contenu de la rubrique

Cette rubrique reprend principalement les primes d'émission d'emprunts, pour un montant de 162,4 millions d'euros. Ces primes concernent en grande partie des emprunts zéro-coupon (134,0 millions d'euros)³⁵. Les produits de nature financière courus mais non échus, qui représentent un montant de 22,6 millions d'euros, sont essentiellement relatifs aux contrats d'opérations d'échange d'intérêts (swaps).

3.2.12.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 30 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2021	Les fractions des primes d'émission relatives aux emprunts zéro-coupon ne sont pas incorporées en charges de manière linéaire mais sur la base d'un calcul actuariel, ce qui contrevient aux règles d'évaluation de l'administration et a pour effet de surestimer le total du bilan.	Veiller au respect des règles d'évaluation qu'elle s'est fixées.	

³⁵ Ces emprunts ont la particularité de ne distribuer aucun intérêt. La rémunération du prêteur est constituée par l'écart entre le prix d'émission et le prix de remboursement, lequel est égal à la valeur nominale de l'emprunt. Au niveau comptable, l'administration traite les emprunts zéro-coupon comme des emprunts avec une prime d'émission.

3.2.12.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Charges de nature financière à reporter

Le nouveau schéma comptable mis en place par l'administration en ce qui concerne la prise en résultats des fractions des primes d'émission relatives aux emprunts zéro-coupon ne permet pas de répondre à la recommandation formulée antérieurement. Ce schéma a pour conséquence de surévaluer à hauteur de 10,4 millions d'euros la valeur comptable des primes d'émission reprises à l'actif du bilan.

Comptes d'attente

L'administration a comptabilisé un montant de 17,2 millions d'euros en compte d'attente à défaut d'être en mesure de déterminer la destination de certaines opérations en raison de la gestion extra-comptable des recettes et comptes bancaires.

La Cour des comptes recommande à l'administration de procéder à l'analyse du solde injustifié de 17,2 millions d'euros et de procéder aux écritures comptables adéquates.

L'administration indique que la discordance pourrait encore être constatée tant que le ministère fonctionnera avec un système hybride et que l'ensemble des comptes de recettes ne sera pas intégré dans SAP.

3.3 Passif

3.3.1 Fonds propres

Tableau 31 – Fonds propres (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
10	Actif net ou Avoir social – Passif net (-)	10.851.219.026	12.007.839.665	-1.156.620.640	9.549.775.215	1.301.443.811
12	Fonds propres affectés	-1.429.788	-1.429.788	0	-1.225.804	-203.984
10/12	Fonds propres	10.849.789.237	12.006.409.877	-1.156.620.640	9.548.549.411	1.301.239.827

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.1.1 Contenu de la rubrique

Au 31 décembre 2022, les fonds propres s'élèvent à un montant de -10.849,8 millions d'euros. Ils se décomposent comme suit :

- le passif net au 31 décembre 2022 : -10.851,2 millions d'euros ;
- la contrepartie du Fonds Wernaers : 1,4 million d'euros.

3.3.1.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 32 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Les comptes de passif net ne sont pas mouvementés dans le respect des règles fixées par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	Enregistrer les écritures comptables dans cette rubrique conformément aux règles en vigueur.	
CG 2021	La contrepartie de certaines écritures a été comptabilisée directement dans les fonds propres alors qu'elle aurait dû l'être via un compte de produits ou de charges du compte de résultats, conformément aux principes comptables généralement admis.	Limiter de manière stricte les mouvements comptabilisés dans les fonds propres, notamment à l'écriture d'affectation du solde issu du compte de résultats.	

3.3.1.3 Informations complémentaires

Imputation

Des mouvements comptables inadéquats ont été enregistrés dans la rubrique des fonds propres.

La contrepartie de certaines écritures a en effet été comptabilisée directement sous ce compte alors qu'elle aurait dû l'être via un compte de produits ou de charges du compte de résultats, conformément aux principes comptables généralement admis. L'impact net de ces opérations s'élève à 4,0 millions d'euros.

La Cour des comptes réitère sa recommandation de limiter de manière stricte les mouvements comptabilisés dans les fonds propres, notamment à l'écriture d'affectation du solde issu du compte de résultats. D'une manière générale, le recours inadéquat à cette rubrique accroît le manque de transparence de la comptabilité.

3.3.2 Provisions pour charges à venir

Tableau 33 - Provisions pour risques et charges (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
140/149	Provisions pour charges à venir (à ventiler en fonction de leur nature)	53.864.132	53.864.132	0	48.149.763	5.714.369
14	Provisions pour charges à venir	53.864.132	53.864.132	0	48.149.763	5.714.369

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.2.1 Normes

En application de l'article 14, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, des provisions peuvent être constituées pour rencontrer les risques de pertes et de charges afférents à des engagements hors bilan, pour autant qu'ils soient nettement circonscrits quant à leur nature, qu'ils aient pris naissance au cours de l'exercice ou au cours d'un exercice antérieur, et que, à la date de clôture, ils soient probables ou certains mais indéterminés quant à leur montant.

L'exposé des motifs insiste sur l'obligation de tenir compte des risques qui pèsent sur le patrimoine, même s'ils n'ont pas encore donné lieu à des pertes définitives d'actifs ou à des droits constatés à la charge de l'entité.

3.3.2.2 Contenu de la rubrique

L'entité a défini les conditions suivantes à la constitution des provisions pour risques et charges pour litiges :

- Le litige fait l'objet d'une action introduite en justice par un tiers.
- Un montant précis est réclamé par la partie demanderesse.
- La gestion du litige est assurée par le centre d'expertise juridique (CEJ) de la Communauté française.
- Le montant sur lequel porte le litige est supérieur à 50 mille euros.

Au 31 décembre 2022, les provisions pour risques et charges s'élèvent à 50,1 millions d'euros, soit une augmentation de 2,0 millions d'euros par rapport à l'année 2021. Cette augmentation s'explique exclusivement par la diminution, dans les règles d'évaluation, du seuil à partir duquel une provision pour litige doit être constituée. Ce seuil est en effet passé d'un million d'euros à 50 mille euros.

À la suite de cette diminution, douze litiges supplémentaires ont fait l'objet de provisions pour un montant total de 2,0 millions d'euros. Les provisions constituées l'année dernière pour six dossiers, d'un montant de 48,1 millions d'euros, sont quant à elles maintenues.

3.3.2.3 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 34 – Recommandation partiellement suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	La rubrique des provisions pour risques et charges n'est pas exhaustive dès lors que seules des provisions relatives à des litiges gérés par le CEJ et dont les enjeux sont supérieurs à 50 mille euros ont été prises en compte.	Poursuivre la mise en place des processus de centralisation des litiges afin d'assurer l'exhaustivité des provisions pour risques et charges y relatives et consulter l'ensemble des services afin de déterminer la nécessité de constituer d'éventuelles provisions.	

3.3.2.4 Nouveaux constats et informations complémentaires

Exhaustivité et exactitude

Des démarches visant à répertorier les litiges en vue de renforcer l'exhaustivité et l'exactitude des provisions constituées se mettent en place mais elles ne sont pas encore finalisées. La Cour des comptes formule notamment les constats suivants :

- L'ensemble des litiges portant sur des montants supérieurs à 50 mille euros n'a pas été identifié par l'administration.
- Les litiges pour lesquels un montant précis n'a pas été réclamé par la partie demanderesse ne font pas l'objet de provisions, alors que des risques économiques pèsent potentiellement sur l'administration.
- La gestion de certains litiges est assurée par le centre de matières juridiques et sociales de la Direction générale de la fonction publique et des ressources humaines (DGFPRH). Ces litiges ne sont pas répertoriés dans l'outil de gestion du CEJ et aucune provision n'est constituée. L'administration a informé la Cour des comptes que ces litiges devraient bientôt être intégrés dans cet outil et feront l'objet de provisions.
- Les données enregistrées sous cette rubrique ne font pas l'objet d'un contrôle suffisant lors de la clôture comptable : d'une part, deux litiges ont été clôturés avant la date d'établissement des comptes et les provisions y relatives n'auraient pas dû apparaître dans les comptes (398 milliers d'euros) et d'autre part, les montants comptabilisés ne correspondent pas aux montants communiqués par le CEJ (écart de 308 milliers d'euros).

La Cour des comptes recommande à nouveau de mettre en place des canaux d'information fiables entre la DGBF et les autres services pour garantir l'exhaustivité, l'actualisation et la valorisation des provisions pour risques et charges.

Par ailleurs, lors du contrôle précédent, la Cour des comptes avait relevé que, dans le cadre de l'exécution de deux contrats d'emprunts financiers, une provision aurait dû être comptabilisée en application du principe de prudence. À la suite des travaux de la Cour, une correction de 3,7 millions d'euros a été comptabilisée au 31 décembre 2022 afin de tenir compte du risque relatif à ces opérations.

3.3.3 Dettes à plus d'un an d'échéance

Tableau 35 - Dettes à plus d'un an d'échéance (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
17	Emprunts à plus d'un an d'échéance émis ou repris par l'entité comptable	10.019.218.053	10.019.218.053	0	9.284.815.789	734.402.264
172	Emprunts publics à plus d'un an d'échéance autres qu'OLOS en euros	86.000.000	86.000.000	0	86.000.000	0
176	Emprunts privés à plus d'un an d'échéance contractés en euros auprès de tiers non soumis au PCG	9.933.218.053	9.933.218.053	0	9.198.815.789	734.402.264
18	Autres dettes à plus d'un an d'échéance envers des tiers non soumis au PCG	52.720.000	52.720.000	0	162.410.000	-109.690.000
19	Dettes à plus d'un an d'échéance suite à l'achat de biens et services à des tiers soumis au P.C.G. du même Groupe institutionnel	1.000.000.000	1.000.000.000	0	0	1.000.000.000
17/19	Dettes à plus d'un an d'échéance	11.071.938.053	11.071.938.053	0	9.447.225.789	1.624.712.264

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.3.1 Normes

En application de l'article 10, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, les dettes doivent être portées au bilan à leur valeur nominale³⁶. Cette comptabilisation s'accompagne de l'inscription, en comptes de régularisation et de la prise en résultats *pro rata temporis*, des éléments suivants :

- les intérêts ;
- la différence entre le montant obtenu en contrepartie d'une dette (prix d'émission) et la valeur nominale de cette dette ;
- la différence entre la valeur nominale de la dette et le montant à rembourser contractuellement.

3.3.3.2 Contenu de la rubrique

Le montant global des dettes à plus d'un an d'échéance inscrites au bilan s'élève à 11.071,9 millions d'euros.

³⁶ Pour rappel, la valeur nominale d'une obligation correspond au capital de départ emprunté par l'émetteur. Il s'agit de la valeur utilisée pour le calcul des intérêts. La valeur d'émission est, quant à elle, « le prix » à payer pour acquérir cette obligation, au moment de son émission. La valeur nominale peut être supérieure ou inférieure à la valeur d'émission. Dans le premier cas, il en résulte une prime d'émission positive et, dans le second cas, une prime d'émission négative. Selon les dispositions prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009, ces primes doivent être comptabilisées en comptes de régularisation.

Il se compose principalement (90,5 %) des emprunts financiers en cours au 31 décembre 2022 et dont l'échéance est ultérieure au 31 décembre 2023. Ceux-ci sont notamment constitués des produits financiers suivants :

- des titres émis dans le cadre du programme de financement EMTN (*Euro Medium Term Notes*), à hauteur d'environ 7.590 millions d'euros ;
- des emprunts sous format *Schuldschein*³⁷, pour un montant de 1.588,0 millions d'euros ;
- des emprunts auprès de la banque de développement du Conseil de l'Europe (CEB) et de la Banque européenne d'investissement (BEI), pour un montant de 698,3 millions d'euros ;
- deux emprunts SURE (*Support to mitigate Unemployment Risks in an Emergency*), instruments de soutien temporaire à l'atténuation des risques de chômage en situation d'urgence mis en place par l'Union européenne, pour un montant total de 86,0 millions d'euros ;
- un emprunt de type LOBO³⁸ pour un montant de 75,0 millions d'euros³⁹.

Outre ces produits financiers, les dettes à plus d'un an d'échéance comportent :

- une dette d'un milliard d'euros à l'égard du Sacapiebs, consécutive à la liquidation de la dotation du Sacapiebs au cours de l'année 2022. La totalité du montant de la dotation apparaît en dette à plus d'un an d'échéance, car aucun versement n'est prévu au cours de l'année 2023.
- une ligne de crédit tirée à hauteur de 52,7 millions d'euros et relative à la garantie constituée dans le cadre du Credit Support Deed (CSD)⁴⁰.

En comparaison avec l'exercice 2021, les dettes à plus d'un an d'échéance augmentent de 1.624,7 millions d'euros. Les deux raisons de cette augmentation sont la naissance de la dette à l'égard du Sacapiebs (+1.000 millions d'euros) et l'accroissement des emprunts financiers (+734,4 millions d'euros). Cet accroissement résulte principalement de la différence entre, d'une part, les nouveaux emprunts émis ou contractés (+1.136 millions d'euros)⁴¹ et, d'autre part, des reclassements en dettes court terme des emprunts qui seront remboursés en 2023 (280 millions d'euros) et des remboursements anticipatifs d'emprunts qui ont eu lieu en 2022 (178 millions d'euros).

Emprunts liés à l'inflation

Parmi les différents emprunts qui constituent la dette à plus d'un an d'échéance, quinze d'entre eux sont liés à l'inflation. Pour ces produits financiers, les charges d'intérêts et le montant à rembourser évoluent selon un indice d'évolution des prix.

Jusqu'en 2021, seule leur valeur initiale apparaissait en compte d'emprunts financiers, soit 385 millions d'euros. Le montant relatif à l'indexation au 31 décembre de cette valeur était quant à lui comptabilisé en comptes de passif de régularisation (25,3 millions d'euros à la clôture des comptes 2021). Au total, le montant relatif à ces quinze emprunts qui apparaissait au passif du bilan s'élevait dès lors à 410,3 millions d'euros au 31 décembre 2021.

Dans les comptes 2022, l'administration a comptabilisé le montant relatif à l'indexation de ces produits en fin d'année dans des comptes d'emprunts financiers et non plus en comptes de régularisation. La valeur indexée qui apparaît dans ces comptes s'élève à environ 459,5 millions d'euros (soit 4,6 % du total des emprunts à plus d'un an d'échéance).

³⁷ « Les *Schuldschein* sont des conventions de prêt de droit allemand destinées aux investisseurs professionnels qui sont ainsi exemptés de comptabiliser ces emprunts à leur valeur de marché. Ces prêts sont transmissibles en conformité avec le droit allemand et ne sont pas cotés en bourse » (Agence fédérale de la dette, *Rapport annuel 2020*, Bruxelles, juin 2021, www.debtagency.be).

³⁸ *Lender's Option Borrower's Option*. Il s'agit d'un instrument financier à long terme qui intègre deux options liées : la première permet au prêteur de réviser le taux d'intérêt à un rythme déterminé, la seconde, reliée à la première, permet à l'emprunteur d'accepter ou non la révision du taux d'intérêt. En cas de refus, l'emprunteur doit rembourser l'emprunt.

³⁹ Cet emprunt a été contracté en 2008 et son échéance contractuelle est prévue en 2058.

⁴⁰ Voir le point 3.2.8

⁴¹ Treize nouveaux emprunts dont l'échéance est supérieure à un an ont été émis ou contractés pour un montant total de 1.136 millions d'euros. Il s'agit principalement d'emprunts émis dans le cadre du programme EMTN (906 millions d'euros) et d'un emprunt auprès de la BEI (150 millions d'euros).

La Cour des comptes relève que ce changement de classification comptable est conforme aux principes applicables. Par ailleurs, la méthode de l'administration pour calculer la valeur indexée au 31 décembre a été modifiée et est désormais plus précise.

3.3.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Présentation

La Cour des comptes observe qu'une dette d'un milliard d'euros est présentée dans le compte général alors qu'elle est relative à une opération réciproque entre le ministère et le Sacap. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général.

3.3.4 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 36 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Aucune écriture n'a été comptabilisée dans la rubrique (autre dette à plus d'un an d'échéance), notamment les dettes de location-financement et droits similaires.	Comptabiliser de manière exhaustive et précise l'ensemble des dettes de l'entité au passif du bilan.	

3.3.4 Dettes à un an au plus d'échéance envers des tiers à la suite d'achat de biens et de services

Tableau 37 – Dettes envers des tiers à la suite d'achat de biens et de services et autres dettes envers des tiers (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPPI + Piebs	Ministère	
44	Dettes <1 an envers tiers non soumis au PCG	196.968.893	187.724.339	9.244.554	149.215.154	47.753.739
440	Dettes à un an au plus d'échéance à la suite de l'achat de biens et services à des tiers non soumis au PCG	193.654.211	184.409.656	9.244.554	147.189.770	46.464.440
445	Dettes découlant du service financier des emprunts ainsi que de l'acquisition d'effets financiers	0	0	0	500	-500
447	Autres dettes à un an au plus d'échéance envers des tiers non soumis au PCG (à l'exclusion des certificats et bons à un an au plus et des emprunts bancaires à un an au plus)	3.314.683	3.314.683	0	2.024.884	1.289.799
46	Dettes <1 an envers des tiers soumis au PCG	163.982.551	163.982.301	250	6.920.903	157.061.649
460	Dettes suite à l'achat de biens et services du même groupe institutionnel	163.860.894	163.860.894	0	6.280.430	157.580.464
461	Dettes suite à l'achat de biens et services d'un autre groupe institutionnel	121.657	121.407	250	640.472	-518.815
44-46	Dettes à un an au plus	360.951.445	351.706.640	9.244.804	156.136.057	204.815.388

3.3.4.1 Contenu de la rubrique

Les dettes fournisseurs et les dettes envers des tiers à la suite de l'octroi de subsides ou dotations sont reprises dans ces comptes.

3.3.4.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 38 – Recommandation partiellement suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2019	Un manque d'uniformisation de la base de données fournisseurs de l'administration, qui génère des risques d'erreurs matérielles de comptabilisation, persiste.	Établir une base de données des fournisseurs fiable et exhaustive (notamment en supprimant les doublons).	

Tableau 39 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Un nombre très important de pièces comptables sont comptabilisées dans le fournisseur <i>one time</i> au lieu de l'outil-métier SAP.	Utiliser le logiciel-métier SAP.	
CG 2020	L'analyse des réponses reçues dans le cadre des confirmations de soldes fournisseurs révèle des discordances entre les confirmations de solde reçues et les soldes affichés dans les comptes de la Communauté française.	Réaliser périodiquement des circularisations de ses fournisseurs en vue d'améliorer la fiabilité des soldes repris en comptabilité à la clôture de l'exercice.	

3.3.4.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Existence et exhaustivité

La Cour des comptes a vérifié l'existence et l'exhaustivité des soldes de dettes au 31 décembre 2022 du ministère par des confirmations externes. L'échantillon a porté sur dix-neuf soldes de fournisseurs, pour un total de 326,8 millions d'euros au 31 décembre 2022, soit une couverture de 94 % des dettes commerciales du ministère au 31 décembre 2022⁴².

Sur cet échantillon, treize réponses ont été reçues. Elles représentaient 322,5 millions d'euros de l'échantillon (99 %).

L'analyse des réponses reçues révèle quelques discordances entre les confirmations de solde reçues et les soldes affichés dans les comptes de la Communauté française.

Les discordances trouvent principalement leur origine dans les éléments suivants :

- Les secondes tranches de subventionnement sont considérées comme acquises par les tiers (qui les comptabilisent en produits), alors qu'elles sont encore enregistrées par la Communauté française en tant que droits et engagements hors bilan, compte tenu de la nature conditionnelle de leur libération.
- Des problèmes de césure comptable.

⁴² Les dettes commerciales présentées au bilan du ministère au 31 décembre 2022 s'élèvent à 348,4 millions d'euros et concernent les comptes PCN 440, 460 et 461.

- La différence entre les périmètres juridique et comptable de la Communauté française : d'un point de vue juridique, la Communauté française englobe notamment les Saca, alors que sur le plan comptable, il s'agit de deux entités distinctes⁴³. Dans leurs réponses, les tiers intègrent des opérations liées à la fois à l'entité comptable « Communauté française » mais aussi aux Saca.

Par ailleurs, la Cour des comptes a identifié un problème de césure comptable lors de l'analyse des charges pour un montant de 95,6 millions d'euros (voir les points 3.4.1.3 et 3.4.4.3). En conséquence, des dettes auraient dû être comptabilisées à due concurrence au 31 décembre 2022.

Présentation

La Cour des comptes observe qu'une dette de 23,9 millions d'euros est présentée dans le compte général alors qu'elle est relative à des opérations réciproques entre le ministère et le Saca SGPGI. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général. La Cour constate néanmoins que la créance y relative a été comptabilisée sur l'exercice 2023 par le Saca SGPGI.

3.3.5 Dettes fiscales et salariales

Tableau 40 – Dettes fiscales et salariales (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
44	Dettes <1 an envers tiers non soumis au PCG	746.483.041	746.483.041	0	657.237.575	89.245.466
442	Autres dettes fiscales envers des tiers non soumis au PCG – Impôts et taxes perçus pour le compte desdits tiers	253.830.954	253.830.954	0	221.854.077	31.976.877
443	Dettes fiscales propres	9.312	9.312	0	4.604	4.708
444	Dettes en matière de rémunérations directes et indirectes du personnel et de personnes attachées à l'entité comptable	492.642.774	492.642.774	0	435.378.894	57.263.880
45	Dettes >1 an envers tiers non soumis au PCG échéant dans les 12 mois	302.175	301.910	265	282.925	19.250
451	TVA due	302.175	301.910	265	282.925	19.250
44/45	Dettes fiscales et salariales	746.785.216	746.784.951	265	657.520.500	89.264.716

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.5.1 Contenu de la rubrique

Cette rubrique inclut :

- la provision pour pécule de vacances (337,4 millions d'euros) ;
- la dette auprès du précompte professionnel (253,8 millions d'euros) ;
- la dette vis-à-vis de l'ONSS (155,2 millions d'euros) ;
- la dette en matière de TVA (0,302 million d'euros) ;
- le précompte mobilier sur les intérêts bancaires (9,3 millions d'euros).

L'augmentation des dettes fiscales et salariales résulte principalement de l'augmentation des cotisations sociales (+25,5 millions d'euros), du précompte professionnel (+32,0 millions d'euros) à payer au 31 décembre 2022, ainsi que du pécule de vacances (+31,8 millions d'euros). Ces évolutions s'expliquent par l'impact des indexations de 2022.

⁴³ Sauf les Saca Piebs et SGPGI qui font partie du périmètre comptable depuis le 1^{er} janvier 2022.

3.3.5.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 41 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Les écritures de dettes envers l'ONSS ne sont réconciliées ni avec l'extrait de compte ni avec les déclarations.	Effectuer des réconciliations comptables de clôture sur les dettes sociales.	Une formation est programmée avec l'éditeur de l'outil de paie afin de mettre en place de nouvelles procédures de contrôle avec pour objectif une réconciliation des dettes ONSS pour la paie du personnel administratif et des cabinets.
CG 2020	Les dettes pour pécule de vacances du personnel enseignant des réseaux libre et officiel sont classées dans la même rubrique que pour le personnel WBE (compte 4442).	Reclasser les dettes relatives au personnel enseignant des réseaux libre et officiel dans un compte PCN 4470 <i>Dettes à un an au plus</i> envers des établissements de l'enseignement autonome subsidié.	Un nouveau compte sera créé afin d'assurer la distinction pour la clôture 2023.

3.3.5.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Classification de la dette TVA

La dette envers la TVA (0,3 million d'euros) est classée dans un compte de dettes à plus d'un an échéant dans l'année.

La Cour des comptes recommande de comptabiliser la dette TVA dans un compte approprié en regard de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 (rubrique 463).

L'administration indique que la classification sera corrigée.

Évaluation des dettes sociales

L'administration a effectué une réconciliation de la dette ouverte envers l'ONSS au 31 décembre 2022 avec les paiements effectués en 2023. La partie non réconciliée s'élève à 5,5 millions d'euros. La Cour des comptes constate une surévaluation du passif social à hauteur de ce montant.

La Cour des comptes recommande à nouveau de comprendre les mécanismes d'encodage et de calcul des déclarations ONSS et d'analyser les soldes ouverts non apurés sans attendre l'implémentation d'un nouveau programme de paie.

Classification de la dette pour pécule de vacances du personnel enseignant

L'erreur de classification de la dette pour pécule de vacances à payer au personnel de l'enseignement subventionné s'élève, au 31 décembre 2022, à 252,3 millions d'euros. Dans le but de garantir une cohérence au sein des états financiers⁴⁴, la Cour des comptes recommande à nouveau de procéder au reclassement dans le compte idoine.

⁴⁴ Au niveau du compte de résultats, l'administration différencie, d'une part, les charges relatives au personnel administratif et enseignant du réseau officiel organisé par WBE et, d'autre part, celles relatives au personnel de l'enseignement des réseaux libre et officiel subventionnés. Cette distinction devrait également être réalisée au niveau des rubriques du bilan.

3.3.6 Emprunts financiers à un an au plus d'échéance

Tableau 42 – Emprunts financiers à un an au plus d'échéance (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
51	Emprunts à plus d'un an d'échéance émis ou repris par l'entité comptable échéant dans les douze mois à venir	317.029.764	317.029.764	0	251.023.740	66.006.024
53	Certificats et bons de trésorerie et titres analogues émis par l'entité comptable à un an au plus d'échéance	225.000.000	225.000.000	0	175.000.000	50.000.000
57	Emprunts bancaires à un an au plus d'échéance	9.765.997.800	9.765.997.800	0	8.273.709.849	1.492.287.951
59	Instruments financiers dérivés autres que ceux à imputer aux classes 1, 2, 4, ou 0 et dans les sous-classes 50 à 57	36.866.871	36.866.871	0	0	36.866.871
51/59	Dettes à plus d'un an d'échéance	10.344.894.435	10.344.894.435	0	8.699.733.589	1.645.160.846

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.6.1 Contenu de la rubrique

Les emprunts financiers à un an au plus d'échéance représentent un montant total de 10.344,9 millions d'euros, qui se compose des éléments suivants :

- un compte bancaire utilisé pour le paiement des dépenses, dont le solde négatif est, au 31 décembre 2022, de -9.766,0 millions d'euros ;
- les emprunts à plus d'un an d'échéance émis par l'entité comptable et échéant dans l'année (317,0 millions d'euros) : il s'agit principalement de titres émis dans le cadre du programme de financement EMTN qui arrivent à échéance avant le 31 décembre 2023 (à hauteur de 298,0 millions d'euros)⁴⁵ ;
- les certificats et bons de trésorerie, constitués de trois emprunts à court terme (6 mois) : 225,0 millions d'euros ;
- un montant de 36,9 millions d'euros relatif à des contrats d'opérations d'échange d'intérêts inefficaces.

3.3.6.2 Nouveaux constats et informations complémentaires

Emprunts liés à l'inflation

Parmi les emprunts à plus d'un an qui arrivent à échéance en 2023, deux sont des produits liés à l'inflation. Ces emprunts sont désormais repris à leur valeur indexée (68,9 millions d'euros) dans les comptes d'emprunts, alors que seule leur valeur initiale (50,0 millions d'euros) était comptabilisée dans la rubrique des emprunts dans les comptes 2021⁴⁶. La Cour des comptes relève à nouveau que ce changement de valorisation comptable est conforme aux principes applicables.

La Cour des comptes constate cependant qu'une partie de l'indexation de 18,9 millions, soit 6,6 millions d'euros, a été erronément classée en emprunts financiers à plus d'un an d'échéance.

Efficacité des instruments financiers de couverture

Dans son 34^e Cahier d'observations, la Cour des comptes avait recommandé à l'administration de mettre en œuvre des tests portant sur l'efficacité des instruments financiers de couverture (en

⁴⁵ Deux de ces emprunts sont des produits financiers liés à l'inflation.

⁴⁶ Les montants relatifs à l'indexation des emprunts, au 31 décembre 2021, étaient comptabilisés dans les comptes de passif de régularisation (voir point 3.3.3).

l'occurrence des contrats d'opérations d'échange d'intérêts, dits swaps) et, le cas échéant, de procéder aux écritures comptables adéquates.

La Cour des comptes constate que l'administration a déterminé des règles⁴⁷ selon lesquelles un instrument de couverture doit être considéré comme efficace ou non. Celles-ci prévoient que « lorsque la couverture d'un swap de taux d'intérêt est considérée comme non efficace, car il n'y a pas de concordance de dates et de montants avec son sous-jacent, la valeur de marché est prise en résultat si cette valeur de marché est négative ».

L'administration a procédé à l'analyse de l'efficacité des 36 contrats d'opérations d'échange d'intérêts dans lesquels elle est engagée.

Analyse des contrats d'opérations d'échange d'intérêts			
	Efficaces	Inefficaces	Total
# de contrats	28	8	36
Valeur nominale (millions d'euros)	1.280	468	1.748

Comme le montre ce tableau, l'administration a identifié huit opérations d'échange d'intérêts comme inefficaces. Elle a informé la Cour des comptes que ces inefficacités découlent la plupart du temps du remboursement anticipatif de l'emprunt auquel l'opération d'échange d'intérêt était adossée. Lorsque ce cas de figure se présente et qu'il n'est pas mis fin au contrat, les échanges de flux d'intérêts prévus par celui-ci continuent. S'il n'est pas adossé à un nouvel emprunt présentant des caractéristiques appropriées (durée, taux d'intérêt, montant), l'instrument de couverture est dans cette situation considéré par l'administration comme totalement inefficace.

Sur la base de cette analyse, les valeurs de marché (négatives) au 31 décembre 2022 des huit contrats ont été enregistrées dans la rubrique du passif pour un montant total de 36,9 millions d'euros.

La Cour des comptes relève que l'échéance de plusieurs contrats d'échange est postérieure à celle des emprunts auxquels ils sont adossés, sans que ces contrats soient considérés comme des instruments de couverture partiellement inefficaces par l'administration. La Cour des comptes constate qu'aucune écriture comptable n'a été enregistrée pour ces contrats et que la rubrique pourrait dès lors être sous-estimée. Dans sa réponse, l'administration confirme cette absence d'enregistrement comptable et la justifie par le risque financier qu'elle considère actuellement comme nul.

La Cour des comptes recommande à l'administration de poursuivre les démarches visant à s'assurer que toutes les opérations d'échange d'intérêts qui sont, en tout ou partie, inefficaces sont identifiées et font l'objet d'écritures comptables adéquates.

3.3.7 Comptes de passif de régularisation et d'attente

Tableau 43 – Comptes de passif de régularisation et d'attente (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
491	Charges de nature financière courues mais non échues	102.998.363	102.998.363	0	160.408.436	-57.410.073
492	Produits de nature financière à reporter	22.919.926	22.919.926	0	27.010.094	-4.090.168
498	Comptes d'attente normalement créditeurs	4.609	4.609	0	3.609	1.000

⁴⁷ Celles-ci sont intégrées dans ses règles d'évaluation.

499	Comptes techniques	116.314	116.314	0	116.313	1
49	Comptes de passif de régularisation	126.039.211	126.039.211	0	187.538.452	-61.499.241

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.3.7.1 Contenu de la rubrique

Cette rubrique reprend principalement les prorata d'intérêts liés aux emprunts et aux swaps ainsi que les primes relatives aux emprunts émis au-dessus du pair, qui sont incorporées au résultat *pro rata temporis*, conformément aux principes comptables applicables. Le montant total de cette rubrique diminue par rapport à l'exercice 2021, notamment à la suite du reclassement comptable, dans les comptes d'emprunts, des montants relatifs à l'indexation des produits liés à l'inflation (-25,3 millions d'euros).

3.4 Charges

3.4.1 Autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers

Tableau 44 – Autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
610	Indemnités de prestations, honoraires et remboursements de charges salariales	11.365.087	9.478.058	1.887.029	12.567.829	-1.202.742
611	Remboursements de frais individuels et collectifs, indemnités compensatoires de frais et frais divers de gestion	11.285.476	11.100.501	184.975	12.060.929	-775.454
612	Frais courants de locaux (sauf frais énergétiques)	59.224.676	31.566.723	27.657.953	59.856.731	-632.055
613	Frais courants de bureau et frais administratifs financiers	15.204.600	14.965.002	239.598	11.748.254	3.456.346
614	Consommations énergétiques	4.889.726	2.129.954	2.759.772	5.247.359	-357.633
615	Frais spécifiques courants de gestion informatique et télématique	2.078.128	2.022.234	55.894	2.249.289	-171.161
616	Frais spécifiques courants de fonctionnement du matériel autre que de bureau et autre qu'informatique et télématique	3.007.926	2.763.892	244.034	3.013.788	-5.862
617	Charges spécifiques courantes encourues pour les ouvrages de génie civil	97.786	58.160	39.626	107.302	-9.516
619	Précomptes immobiliers et taxes diverses	5.667.713	7.127	5.660.585	9.325	5.658.387
61	Autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers	112.821.116	74.091.651	38.729.465	106.860.805	5.960.311

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.4.1.1 Contenu de la rubrique

Les loyers et les charges locatives qui sont enregistrés en charges dans les comptes 2022 de la Communauté française représentent 41 % du total des autres utilisations de biens de consommation et de services de tiers.

3.4.1.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 45 – Recommandation suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration ou suivi
CG 2020	Absence d'éléments probants permettant de corroborer des montants comptabilisés au niveau des baux de location.	Inventorier de manière exhaustive les baux souscrits par la Communauté française et veiller à les annexer systématiquement dans le logiciel SAP.	Depuis 2022, l'administration centralise tous les baux sur la plate-forme GED ⁴⁸ . Le SGPGI a transmis un inventaire centralisé des baux de location.

3.4.1.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Césure

Des factures de services et biens divers datées de 2022 et antérieures ont été comptabilisées sur l'exercice 2023 au lieu de 2022. Il en résulte une surévaluation des résultats comptable et budgétaire de 2,9 millions d'euros.

La Cour des comptes recommande d'effectuer des contrôles de clôture comptables sur les factures enregistrées au début de l'année suivant la clôture, afin de s'assurer qu'elles ne concernent pas l'année en cours.

Classification

Les services de conseils en gestion, audits financiers, bureaux d'étude et autres prestations de consultance sont comptabilisés dans de multiples comptes. Les factures liées à une même prestation sont parfois reprises dans différentes classes du plan comptable⁴⁹.

La Cour des comptes recommande de comptabiliser les prestations de consultance dans les comptes idoines en fonction de leur nature.

Marchés publics

La Cour des comptes a vérifié l'application d'une procédure de marché public adaptée pour une sélection de frais de consultance⁵⁰. La Cour constate, à deux reprises, que l'administration a conclu un marché de faible montant pour une commande estimée à 29,9 milliers d'euros. Dans ces deux cas, un avenant a été signé avec le prestataire, de telle sorte que les charges excèdent le seuil des marchés de faible montant⁵¹ à la fin de la mission.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'améliorer le processus d'identification des besoins afin que celle-ci puisse s'assurer, au regard de l'application de règles d'estimation du montant du marché, que le recours à la procédure retenue est légalement justifié. Lorsque celle-ci n'est pas en mesure de définir ses besoins de manière précise, la Cour recommande d'adopter une approche plus prudente lors de l'évaluation du marché.

⁴⁸ Plate-forme de gestion électronique des documents.

⁴⁹ 4,7 millions d'euros sont comptabilisés dans un compte PCN 611 *Remboursements de frais individuels et collectifs, indemnités compensatoires de frais et frais divers de gestion* au lieu d'un compte PCN 610 *Indemnités de prestations, honoraires et remboursements de charges salariales*.

⁵⁰ La Cour des comptes a effectué une sélection de vingt fournisseurs pour lesquels une charge était comptabilisée dans un compte de conseil de gestion ou conseil financier. Le total des charges sélectionnées s'élève à 1,6 million d'euros.

⁵¹ Ce seuil, prévu à l'article 92 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics et qui permet de passer un marché public sur simple facture acceptée, s'élève à 30,0 milliers d'euros.

3.4.2 Rémunérations directes et indirectes du personnel administratif et enseignant, ainsi que des personnes assimilées⁵²

Tableau 46 – Rémunérations directes et indirectes du personnel administratif et enseignant (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
	Total charges de personnel administratif et cabinet	403.827.026	403.827.026	0	366.436.673	37.390.353
62	Rémunération du personnel administratif et cabinet	403.827.026	403.827.026	0	366.436.673	37.390.353
	Total charges de personnel enseignant et assimilé	6.941.881.939	6.941.881.939	0	6.463.405.888	478.476.050
62	Rémunération du personnel enseignant et assimilé du réseau organisé (WBE)	1.306.018.602	1.306.018.602	0	1.446.173.271	-140.154.669
64	Transferts de revenus à des Entreprises publiques et OSBL à leur service	250.307	250.307	0	296.236	-45.929
67	Subventions-traitement du personnel enseignant et assimilé du réseau subventionné	5.635.613.029	5.635.613.029	0	5.016.936.381	618.676.648
62/68	Charges de personnel	7.345.708.964	7.345.708.964	0	6.829.842.561	515.866.403

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.4.2.1 Contenu de la rubrique

Les charges de personnel, incluant les subventions-traitements du personnel enseignant et assimilé, s'élèvent au 31 décembre 2022 à 7.345,7 millions d'euros, représentant 42,6 % des charges courantes du ministère. Entre 2021 et 2022, ces charges accusent une augmentation de 515,9 millions d'euros. Les cinq indexations expliquent majoritairement l'augmentation de l'année.

La variation négative des rémunérations du personnel enseignant organisé (WBE) résulte d'une différence de classification par l'administration du pécule de vacances par rapport à l'exercice précédent. En 2021, le pécule de vacances octroyé aux enseignants, tous les réseaux confondus, était comptabilisé dans un unique compte de rémunérations (compte 62). Par contre, en 2022, une distinction comptable a été opérée entre les enseignants du réseau WBE (compte 62 de rémunération) et les enseignants du réseau subventionné (compte 67 de transferts de revenus).

⁵² L'administration comptabilise les dépenses du personnel relevant du réseau libre et du réseau officiel subventionné dans une rubrique distincte de transferts de revenu. La Cour des comptes a cependant regroupé l'ensemble des charges de personnel sous un même chapitre pour une question de lisibilité.

3.4.2.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 47 – Recommandation partiellement suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Suivi
CG 2020	Absence de contrôle quant aux écritures relatives aux traitements du personnel enseignant.	Mettre en place une procédure de contrôle comptable des dépenses de personnel.	La DGBF a procédé à une réconciliation des frais de personnel comptabilisés avec les outils-métier de paie. Cependant, les listes d'anomalies envoyées par la direction de la coordination (AGE) manquent toujours de suivi.

Tableau 48 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Les cotisations sociales du personnel enseignant du réseau organisé (WBE) sont comptabilisées dans un compte de charges de rémunérations personnel (621 <i>Rémunérations directes et indirectes du personnel</i>).	Comptabiliser les cotisations sociales du personnel WBE dans un compte de cotisations sociales (623 <i>Cotisations sociales</i>).	L'administration informe que cette recommandation est suivie à partir des comptes 2023.
CG 2021	Tous les indus sont comptabilisés en produits et recettes.	Mettre en place les mesures nécessaires qui permettent de retracer l'origine de l'indu et de procéder à l'enregistrement sur le compte idoine.	

3.4.2.3 Nouveaux constats et informations complémentaires

Classification

Les indus de traitement sont comptabilisés en produits qu'importe l'année de revenus sur lesquels ils portent. Au 31 décembre 2022, ceux-ci s'élèvent à 26,8 millions d'euros.

Le plan comptable fixé par l'arrêté royal du 10 novembre 2009 prévoit la comptabilisation des indus de traitements en déduction du compte de charge de rémunérations⁵³.

La Cour des comptes recommande dès lors de reclassement les indus de traitement en déduction du compte de charges correspondant.

⁵³ Tandis qu'en comptabilité budgétaire, une comptabilisation différente est requise selon qu'un indu vient régulariser une rémunération versée au cours de l'année ou d'une année précédente. Dans le premier cas, une diminution de dépense budgétaire doit être enregistrée. Dans le second cas, une recette budgétaire doit être imputée.

3.4.3 Charges relatives à la dette

Tableau 49 – Charges relatives à la dette (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGL + Piebs	Ministère	
650	Intérêts courus sur emprunts publics et privés à plus d'un an à des tiers non soumis au PCG	111.437.652	111.437.652	0	170.042.290	-58.604.638
651	Intérêts courus sur emprunts publics et privés à moins d'un an à des tiers non soumis au PCG	0	0	0	2.381	-2.381
654	Autres intérêts courus à des tiers non soumis au PCG	24.764	18.898	5.866	4.302	20.462
655	Autres intérêts courus à des tiers soumis au PCG	12.846	12.846	0	5.509	7.337
656	Prorata à imputer à la période	152.357.622	152.357.622	0	44.671.090	107.686.532
658	Loyers de terrains et redevances emphytéotiques pour terrains	295.945	0	295.945	0	295.945
65	Intérêts et autres charges financières courantes	264.128.829	263.827.018	301.811	214.725.572	49.403.257

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.4.3.1 Contenu de la rubrique

Les charges relatives à la dette se composent des éléments suivants :

- les intérêts courus⁵⁴ sur les emprunts de la dette : 144,8 millions d'euros ;
- les intérêts courus à payer dans le cadre des conventions d'échange de taux d'intérêts (swaps) : 40,9 millions d'euros ;
- la prise en résultat de l'indexation des emprunts liés à l'inflation : 67,9 millions d'euros ;
- les prorata des primes d'émission à incorporer au résultat de l'exercice 2022 : 10,5 millions d'euros.

Tableau 50 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2021	Plusieurs erreurs dans les calculs des prorata des charges d'intérêts et des primes d'émission ont été relevées.	Mettre en place des mesures de contrôle interne visant à assurer l'exactitude des prorata comptables relatifs à la dette.	

La Cour des comptes constate que des erreurs de ce type ont, à nouveau, été détectées dans le cadre du contrôle des comptes 2022, dont certaines ont été corrigées par l'administration.

⁵⁴ Fraction des intérêts écoulés entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2022.

3.4.4 Transferts de revenus autres que prestations sociales

Tableau 51 – Transferts de revenus (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
649	Transferts de revenus à des Entreprises publiques et OSBL à leur service	280.250	280.250	0	9.695.236	-9.414.986
67	Transferts de revenus	9.449.754.414	9.449.677.050	77.363	8.271.161.147	1.178.593.267
649-67	Transferts de revenus autres que prestations sociales	9.450.034.664	9.449.957.300	77.363	8.280.856.384	1.169.178.280

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.4.4.1 Contenu des rubriques

Les transferts de revenus sont principalement constitués des subventions et dotations allouées aux différents Saca, à la Région wallonne, à la Cocof, aux universités et aux différents OAP. L'augmentation par rapport à l'exercice précédent s'explique essentiellement par la dotation au Saca Piebs.

3.4.4.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 52 – Recommandation non suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Non-comptabilisation de charges sur la base des droits constatés.	Tenir compte du principe de césure comptable lors du développement du projet recette et intégrer à celui-ci les différents services intervenant dans le processus recettes afin d'établir une meilleure communication et un meilleur échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF.	

3.4.4.3 Constats et informations complémentaires

Césure

Un problème de césure comptable a été identifié concernant les dotations de fonctionnement des universités de Liège (ULiège), Louvain-la-Neuve (UCL), Bruxelles (ULB et Saint-Louis), Mons (UMons), et Namur (UNamur). La tranche relative à décembre 2022 a été enregistrée sur l'exercice 2023 (83,7 millions d'euros). Sur une base de 12 mois, c'est-à-dire en soustrayant la tranche de décembre 2021 qui a été enregistrée sur l'exercice 2022 (76,6 millions d'euros), les charges et les dépenses sont surévaluées à concurrence de 7,1 millions d'euros.

Un problème de césure a également été identifié au niveau du loyer du CHU de Liège. En effet, le loyer de 2022 a été imputé sur l'exercice 2023 (8,9 millions d'euros). Ce montant est identique à celui de l'année dernière.

Que ce soit dans le cas des dotations de fonctionnement des universités ou du loyer du CHU de Liège, le problème de césure résulte du fait que ces opérations sont comptabilisées au moment du flux financier.

D'une manière générale, la Cour des comptes recommande de respecter le principe de droit constaté imposé par l'arrêté royal du 10 novembre 2009⁵⁵ ainsi que par le décret du 20 décembre 2011⁵⁶.

Présentation

La Cour des comptes observe qu'une charge de 205,7 millions d'euros est présentée dans le compte général alors qu'elle est relative à des opérations réciproques entre le ministère et le Saca SGPGI. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général.

La Cour des comptes constate en outre que le produit corollaire qui a été comptabilisé par le Saca SGPGI s'élève erronément à 181,8 millions d'euros. Celui-ci n'a en effet pas comptabilisé le solde de la dotation 2022 sur la base du droit constaté mais de la trésorerie reçue au cours de l'exercice 2022. En conséquence, le résultat de l'année pour l'entité consolidée est déprécié à hauteur de 23,9 millions d'euros.

3.4.5 Transferts en capital

Tableau 53 – Transferts en capital (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
680/685	Transferts en capital à des tiers non soumis au P.C.G.	13.337.120	11.118.810	2.218.310	13.429.277	-92.157
686/689	Transferts en capital à des tiers soumis au P.C.G.	1.054.134.769	1.054.134.769	0	229.028.800	825.105.969
68	Autres transferts en capital	1.067.471.888	1.065.253.578	2.218.310	242.458.077	825.013.812

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.4.5.1 Contenu des rubriques

Les transferts en capital sont constitués essentiellement de subventions à des tiers destinés à couvrir des dépenses en capital effectuées par ceux-ci. On y retrouve principalement les dotations aux Fonds de création de places pour les bâtiments scolaires, aux Fonds des bâtiments scolaires de la Communauté française et le milliard d'euros alloué au Saca Piebs.

3.4.5.2 Constats et informations complémentaires

Présentation

La Cour des comptes observe qu'une charge d'un milliard d'euros est présentée dans le compte général alors qu'elle est relative à des opérations réciproques entre le ministère et le Saca Piebs. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général.

⁵⁵ Articles 19 et suivants.

⁵⁶ Article 16, § 1^{er}, 1^o.

3.5 Produits

3.5.1 Produits de production et d'exploitation et transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales

Tableau 54 – Produits de production et d'exploitation et transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
	Produits de production et d'exploitation	366.349.349	365.840.105	509.244	291.241.687	75.107.662
700	Ventes de biens fabriqués par l'entité	365.840.105	365.840.105	0	290.920.551	74.919.554
706	Ventes « en 2 ^e main » de biens ayant été mis en service	250	0	250	321.136	-320.886
710	Droits et redevance constituant la contrepartie de services rendus	508.994	0	508.994	0	508.994
	Transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales	15.515.172.025	15.515.172.025	0	14.143.609.994	1.371.562.031
760	Transferts de revenus à des tiers non soumis au PCG en provenance d'entreprise et OSBL à leur service	8.924.000	8.924.000	0	10.617.335.663	-
767	Transferts de revenus à des tiers soumis au PCG à des pouvoirs institutionnels autres	15.506.248.025	15.506.248.025	0	3.526.274.331	11.979.973.694
	Produits	15.881.521.374	15.881.012.130	509.244	14.434.851.681	1.446.669.693

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.5.1.1 Contenu de la rubrique

Les produits de production et d'exploitation sont composés essentiellement des opérations suivantes :

- le remboursement par les OAP d'une part des montants inscrits en réserves disponibles⁵⁷ dans leurs comptes approuvés de 2020 et 2021 pour 101,0 millions d'euros ;
- les remboursements des rémunérations du personnel engagé dans le cadre de conventions ACS-APE signées avec toute entité fédérée ou fédérale pour 71,6 millions d'euros ;
- le remboursement de rémunérations d'enseignants mis à la disposition d'ASBL pour 22,4 millions d'euros ;
- la dotation de la Loterie nationale pour 23,1 millions d'euros.

Les transferts de revenus autres qu'impôts et cotisations sociales sont quant à eux principalement composés des transferts institutionnels.

⁵⁷ 38,7 millions d'euros en provenance de l'ONE, 34,0 millions d'euros de l'Etnic, 24,1 millions d'euros de WBE, 3,3 millions d'euros de l'IFPC, 0,6 million d'euros de l'Ares, et 0,2 million d'euros du CSA.

3.5.1.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 55 – Recommandations non suivies

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2021	Le principe de césure comptable n'est pas respecté au sein de la rubrique des produits divers.	Tenir compte du principe de césure comptable lors du développement du projet recette et intégrer à celui-ci les différents services intervenant dans le processus recettes afin d'établir une meilleure communication et un meilleur échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF.	L'administration informe qu'elle tiendra compte de cette recommandation dont elle a déjà pris compte dans son projet de révision du processus de recettes.
CG 2021	Les produits autres que ceux issus des transferts institutionnels sont gérés dans un fichier extra-comptable et intégrés dans SAP de manière globalisée sous un seul et même compte générique. La majorité de ces produits sont imputés sous une classification erronée.	Procéder à l'analyse et revoir la classification de l'entièreté de ces produits.	L'administration informe qu'elle tiendra compte de cette recommandation dans le développement du projet recette.

3.5.1.3 Constats et informations complémentaires

Classification, imputation, risque d'erreur et de fraude

Les transferts institutionnels⁵⁸ sont enregistrés en comptabilité en une seule fois lors de la clôture des comptes⁵⁹.

Les produits autres que ceux issus des transferts institutionnels s'élèvent à 365,1 millions d'euros. Ces produits, gérés par les différents receveurs-trésoriers du ministère, sont globalisés dans un fichier Excel extra-comptable et intégrés en comptabilité de manière globalisée sous un seul et même compte générique 700 *Ventes* lors de la clôture annuelle⁶⁰.

La Cour des comptes constate que cette pratique ne permet pas, d'une part, de respecter le principe d'enregistrement sans retard puisque les opérations sont comptabilisées une fois par an, ni, d'autre part, de fournir une information financière adéquate.

La Cour des comptes constate par ailleurs que la majorité de ces produits sont imputés sous une classification économique erronée. En effet, la rubrique 70 doit reprendre les opérations liées aux « Ventes de biens fabriqués par l'entité et de marchandises acquises en vue de leur revente - Ventes en "seconde main" et ventes accessoires - Autoproduction immobilisée »⁶¹. Or, la Communauté française comptabilise sous cette rubrique les interventions APE⁶² et ACS⁶³, le

⁵⁸ Transferts de moyens organisés entre l'État fédéral et les Communautés et Régions à la suite du transfert de compétences vers les entités fédérées.

⁵⁹ Le 4 janvier 2023.

⁶⁰ À l'exception de 0,85 million d'euros.

⁶¹ Annexe 2 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

⁶² Aides à la promotion de l'emploi. Ces subsides à l'engagement sont accordés par la Région wallonne entre autres à des employeurs du secteur des administrations publiques.

⁶³ Agent contractuel subventionné. Ces subsides à l'insertion professionnelle sont accordés par la région bruxelloise entre autres à des employeurs du secteur des administrations publiques.

financement RRF⁶⁴ versé par l'Union européenne, la dotation perçue de la Loterie nationale, le remboursement des rémunérations du personnel mis à disposition, le remboursement par les OAP de leur réserve disponible, etc.

La Cour des comptes recommande de revoir l'enregistrement et la classification des produits autres que ceux issus des transferts institutionnels et des différents receveurs-trésoriers du ministère. La Cour rappelle que la gestion extra-comptable de flux accroît le risque d'erreur et de fraude.

L'administration informe qu'elle tiendra compte de cette recommandation dans le développement du projet recette⁶⁵.

Césure comptable

Un problème de césure comptable a été identifié au niveau des produits divers. La Cour des comptes observe que certains droits auraient dû être constatés sur l'exercice 2022. Les produits suivants ont, entre autres, été identifiés :

- Loterie nationale : 4,3 millions d'euros ;
- aides financières à l'embauche (Actiris) : 0,6 million d'euros ;
- organismes assureurs (dans le cadre des avances relatives au prix d'hébergement et des soins prestés dans le cadre des conventions de revalidation) : 2,7 millions d'euros.

La Cour des comptes constate par ailleurs un problème structurel de césure au niveau de la comptabilisation des interventions des Fonds européens et des récupérations de rémunération pour le personnel mis à disposition, notamment à l'IFPC⁶⁶.

3.5.2 Produits en capital

Tableau 56 – Produits en capital (en euros)

PCN	Compte	31/12/2022			31/12/2021	Variation
		Global	Ministère	SGPGI + Piebs	Ministère	
789	Transferts en capital en provenance de tiers soumis au PCG	1.181.754.000	0	1.181.754.000	16.688.653	1.165.065.347
789	Transferts en capital en provenance de tiers soumis au PCG	1.181.754.000	0	1.181.754.000	16.688.653	1.165.065.347

Source : compte général 2022 transmis à la Cour des comptes

3.5.2.1 Contenu de la rubrique

La rubrique est essentiellement constituée des produits perçus par le Piebs et le SGPGI en provenance de la Communauté française.

⁶⁴ Recovery and Resilience Facility/Facilité pour la reprise et la résilience : instrument de relance européen pour la reprise et la résilience, qui vise à atténuer les conséquences économiques et sociales de la pandémie et à rendre les économies et les sociétés européennes plus durables. Il s'agit de fonds levés par la Commission européenne et mis à disposition des États membres

⁶⁵ Pour rappel, ce projet a pour objet d'assurer la gestion opérationnelle des recettes et leur comptabilisation dans un module du progiciel comptable SAP.

⁶⁶ Institut interréseaux de la formation professionnelle continue.

3.5.2.2 Suivi des recommandations des années précédentes

Tableau 57 – Recommandation partiellement suivie

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
CG 2020	Un droit constaté relatif au produit de la vente du centre sportif de Worriken à la Communauté germanophone n'a pas été comptabilisé.	Régulariser la situation en comptabilisant le droit.	L'administration a procédé à la comptabilisation du droit pour les années 2017 à 2021 lors de l'exercice 2021 et pour l'année 2022, lors de l'exercice 2022. Le droit relatif aux années 2023 à 2029 n'a, quant à lui, pas été constaté.

Conformément à la recommandation de la Cour des comptes reprise dans son [33^e Cahier d'observations](#), l'administration a constaté un droit relatif au produit de la vente du centre sportif de Worriken à la Communauté germanophone⁶⁷. Ce droit aurait néanmoins dû être constaté pour l'entièreté du prix de la vente et le solde restant dû aurait dû être repris, d'une part, en créances à long terme (425 milliers d'euros) et, d'autre part, pour la partie relative à l'exercice 2023, en créance à plus d'un an échéant dans l'année (74 milliers d'euros).

3.5.2.3 Constats et informations complémentaires

Présentation et césure

La Cour des comptes observe qu'un produit de 181,8 millions d'euros est présenté dans le compte général alors qu'il est relatif à des opérations réciproques entre le ministère et le Saca SGPGI. Dès lors que ces deux entités font partie du même périmètre comptable à certifier, ces opérations réciproques doivent être éliminées du compte général.

La Cour des comptes constate en outre que la charge corollaire qui a été comptabilisée par le ministère s'élève à 205,7 millions d'euros. Ce montant correspond à la dotation allouée au Saca SGPGI pour l'année 2022.

La différence de 23,9 millions d'euros résulte d'une erreur de comptabilisation au sein du Saca SGPGI. En effet, ce dernier a comptabilisé sur l'exercice 2023 une partie de la dotation 2022.

3.6 Droits et engagements hors bilan

Cet élément constitutif des états financiers a pour objet de renseigner des droits au profit de l'entité, et des engagements à sa charge, « *qui, tout en étant susceptibles d'être évalués, ne sont pas encore concrétisés en charges et produits et n'ont pas influencé les comptes de résultats et le bilan de l'entité comptable. Leur suivi annuel est néanmoins important pour la gestion financière prévisionnelle de l'entité.* »⁶⁸

Les droits et engagements repris dans le tableau de synthèse transmis par l'administration sont principalement les suivants :

- les soldes inutilisés des programmes de financement disponibles auprès de trois banques, à hauteur de 3,8 milliards d'euros ;

⁶⁷ L'acte de vente, datant de 1990, prévoit l'étalement du paiement sur une période d'environ 30 ans.

⁶⁸ Annexe 2 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la commission communautaire commune.

- le solde inutilisé du programme EMTN, soit 2,2 milliards d'euros. Ce solde correspond à la différence entre, d'une part, le montant maximum d'émission⁶⁹ autorisé et, d'autre part, les emprunts émis dans le cadre de ce programme ;
- le montant total des valeurs nominales sur lesquelles portent les swaps contractés par l'administration, soit 1,7 milliard d'euros ;
- les garanties accordées par la Communauté française via le Fonds de garantie des bâtiments scolaires⁷⁰, à hauteur de 0,7 milliard d'euros ;
- les soldes inutilisés de lignes de crédits auprès de la Banque européenne d'investissement (0,5 milliard d'euros) et de la banque de développement du Conseil de l'Europe (0,3 milliard d'euros) ;
- le solde inutilisé de la ligne de crédit court terme octroyé par le caissier de l'administration, à hauteur de 0,6 milliard d'euros ;
- l'encours des engagements budgétaires, à hauteur de 0,4 milliard d'euros.

3.6.1 Constats

Le tableau de synthèse des droits et engagements montre une amélioration par rapport à l'exercice précédent. En effet, il est présenté conformément à celui prévu par l'annexe 2 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. Certains droits et engagements, comme les soldes non utilisés du programme EMTN et des programmes d'emprunts, sont par ailleurs à présent bien renseignés.

La Cour des comptes signale que la garantie octroyée solidairement et de manière indivisible par la Communauté française et la Région wallonne aux sociétés de droit public d'administration des bâtiments scolaires de l'enseignement organisé par les pouvoirs publics (SPABS)⁷¹ est reprise entièrement par la Région wallonne dans ses droits et engagements hors bilan. Cette garantie est considérée comme une dette indirecte de la Région wallonne par l'ICN.

Par ailleurs, la Cour des comptes observe que d'autres droits et engagements ne sont pas non plus repris, tels que les garanties octroyées par la Communauté française à la SA St'art, en vertu de l'article 22 du décret du 15 décembre 2021 contenant le budget des dépenses pour l'année budgétaire 2022, à hauteur de 12 millions d'euros.

De plus, la Cour des comptes n'a pas obtenu certaines pièces justificatives probantes lui permettant de vérifier le bien-fondé des modifications apportées par l'administration aux engagements suivants :

- le montant relatif à l'encours des engagements budgétaires, en augmentation de 75 millions d'euros par rapport à l'exercice 2021, n'a pas pu être corroboré avec le relevé des visas d'engagement transmis par l'administration (voir le point 4.6) ;
- le montant lié à la garantie de 15,6 millions d'euros octroyée par la Communauté française dans le cadre d'un emprunt souscrit par l'intercommunale Ecetia auprès de l'intercommunale Ecetia Finances n'apparaît plus dans les engagements hors bilan au 31 décembre 2022. Cette garantie visait la bonne fin de l'emprunt destiné à financer des biens situés au « Domaine du bois de Saint-Jean ». Une convention prévoit qu'Ecetia Finances donne mainlevée de cette garantie après le paiement de l'indemnité de dédommagement⁷² par la Communauté française à Ecetia. Bien que cette indemnité ait été payée, l'acte de mainlevée n'a pu être transmis à la Cour des comptes.

⁶⁹ Le montant maximum d'émission représente l'information donnée au marché et aux investisseurs que la Communauté française s'engage à ne pas dépasser cette limite pour ses financements obligataires. Ce montant maximum était de 10,0 milliards d'euros au 31 décembre 2022.

⁷⁰ Ce fonds a notamment pour objet de garantir le remboursement, en capital, intérêts et accessoires de prêts contractés en vue de financer l'achat, la construction, les travaux d'aménagement, de modernisation et d'agrandissement ainsi que le premier équipement de bâtiments destinés aux établissements scolaires.

⁷¹ Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 28 novembre 2002 octroyant la garantie de la Communauté française aux emprunts contractés par les cinq sociétés de droit public d'administration des bâtiments scolaires de l'enseignement organisé par les Pouvoirs publics pour un montant maximum de 743.680.574,00 euros.

⁷² À la suite d'une réduction prématurée de la durée du droit d'emphytéose (voir le point 3.2.2.4).

Enfin, la Cour des comptes relève que certains droits et engagements ne sont pas classés dans la rubrique idoine.

La Cour des comptes recommande de comptabiliser les droits et engagements hors bilan de manière exhaustive, de veiller à appuyer toute écriture par des pièces justificatives probantes ainsi que d'enregistrer les droits et engagements dans les rubriques qui correspondent à leur nature.

Les recommandations spécifiques à l'encours des engagements budgétaires sont formulées au point 4.6.

Chapitre 4

Comptabilité budgétaire

4.1 Remarque liminaire

La Cour des comptes rappelle que, contrairement aux comptes du bilan et de résultats, les comptes d'exécution des budgets des Saca Piebs et SGPGI ne font pas partie du périmètre à certifier (voir le point 2.3 *Intégration des Saca Piebs et SGPGI dans le périmètre de l'entité*).

Les résultats de l'examen des comptes d'exécution des budgets des Saca, réalisé en application de l'article 73 du décret du 20 décembre 2011, figurent dans le fascicule II du 35^e Cahier d'observations de la Cour des comptes.

4.2 Présentation synthétique du compte d'exécution du budget

Le compte d'exécution du budget transmis par l'administration pour l'exercice 2022 se présente synthétiquement de la manière suivante :

Tableau 58 – Présentation synthétique du compte d'exécution du budget (en euros)

Compte d'exécution du budget	Budget ajusté	Réalisé	Écart
Recettes	15.914.130.000	15.896.437.466	-17.692.534
Hors section particulière	11.860.321.000	11.850.426.394	-9.894.606
<i>Crédits de liquidation</i>	<i>11.757.811.000</i>	<i>11.776.113.543</i>	<i>18.302.543</i>
<i>Fonds budgétaires</i>	<i>102.510.000</i>	<i>74.312.851</i>	<i>-28.197.149</i>
Section particulière	4.053.809.000	4.046.011.072	-7.797.928
Dépenses	18.688.184.000	18.526.100.119	-162.083.881
Hors section particulière	14.634.375.000	14.480.089.047	-154.285.953
<i>Crédits de liquidation</i>	<i>14.536.302.000</i>	<i>14.404.667.935</i>	<i>-131.634.065</i>
<i>Fonds budgétaires</i>	<i>98.073.000</i>	<i>75.421.111</i>	<i>-22.651.889</i>
Section particulière	4.053.809.000	4.046.011.072	-7.797.928
Solde budgétaire brut	-2.774.054.000	-2.629.662.653	144.391.347
Produits d'emprunts (codes 9)	-	-	-
Amortissements et remboursements d'emprunts (codes 9)	-	-	-
Solde budgétaire net	-2.774.054.000	-2.629.662.653	144.391.347

Source : compte d'exécution du budget transmis par l'administration pour l'exercice 2022

Ce compte fait apparaître un solde budgétaire net de -2.629,7 millions d'euros, supérieur de 144,4 millions d'euros à celui prévu au budget ajusté. Le solde négatif s'explique essentiellement par l'écart entre les crédits de liquidation de recettes (11.776,1 millions d'euros) et de dépenses (14.404,7 millions d'euros) qui ne relèvent pas de la section particulière.

La Cour des comptes observe que les montants empruntés et remboursés dans le cadre d'opérations liées à la dette ne sont pas imputés dans la comptabilité budgétaire. Il en résulte que le solde budgétaire net est équivalent au solde budgétaire brut⁷³.

4.3 Recettes

4.3.1 Aperçu général

Les recettes imputées en 2022 s'élèvent à 15.896,4 millions d'euros. Elles comprennent d'une part, les imputations sur le budget des recettes de la Communauté française (11.850,4 millions d'euros, soit une hausse de 10,2 % par rapport à l'exercice 2021) et, d'autre part, celles relatives à la section particulière (4.046,0 millions d'euros⁷⁴, soit une hausse de 10,1 % par rapport à l'exercice 2021).

Tableau 59 – Recettes budgétaires (en millions d'euros)

Recettes	2022			2021
	Budget ajusté	Exécution	Taux d'exécution	Exécution
Compte d'exécution du budget	11.860,3	11.850,4	99,9%	10.750,8
Recettes courantes	11.860,3	11.850,3	99,9%	10.750,2
<i>dont recettes transférées par l'État fédéral</i>	11.468,7	11.460,2	99,9%	10.447,7
<i>dont recettes diverses</i>	391,6	390,1	99,6%	302,5
Recettes en capital	0,0	0,1	-	0,6
Section particulière	4.053,8	4.046,0	99,8%	3.687,0
Total	15.914,1	15.896,4	99,9%	14.437,8

Source : données reçues de la DGBF

Les recettes courantes de la Communauté française sont principalement constituées de recettes transférées par l'État fédéral, déterminées en application de la loi spéciale de financement⁷⁵ (LSF). Le montant enregistré dans le budget de la Communauté française correspond au montant enregistré dans le budget de l'État fédéral. L'application mécanique de cette loi explique le taux de réalisation du compte d'exécution du budget (99,9 %).

4.3.2 Respect du critère d'imputation

L'article 16, §1^{er}, 1^o, du décret du 20 décembre 2011 impose comme critère d'imputation des recettes celui des droits constatés durant l'année budgétaire. Pour qu'un droit soit constaté, quatre conditions doivent être remplies⁷⁶ :

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

La majorité des recettes y compris les recettes transférées par l'État fédéral font l'objet d'une gestion extra-comptable, ce qui empêche la comptabilisation de celles-ci sur base du droit constaté en comptabilité. Ces écritures relatives à l'année 2022 ont été imputées le 4 janvier 2023 en ce qui concerne les recettes institutionnelles et le 10 mai 2023 pour les recettes diverses.

⁷³ Le solde budgétaire brut devrait tenir compte des recettes et dépenses d'emprunts. Pour l'exercice 2022, il s'élève à -1.874 millions d'euros.

⁷⁴ Voir le point 4.3.3.

⁷⁵ Loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

⁷⁶ Article 19 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

Pour rappel, les recettes transférées à la Communauté française sur la base de la LSF sont calculées en deux étapes :

- L'année N, les recettes sont calculées sur la base des taux d'inflation et de croissance provisoires de cette même année.
- L'année N+1, un décompte est effectué en février, sur la base des paramètres inflationnistes et de croissance définitifs⁷⁷.

4.3.3 Recettes transférées et imputées à la section particulière

L'exécution des recettes (et des dépenses) de la section particulière s'élève à 3.687,0 millions d'euros, soit +2,5 millions d'euros par rapport à la prévision budgétaire.

Tableau 60 – Répartition des moyens et prélèvements à la section particulière (en millions d'euros)

Sainte-Émilie	Répartition de la dotation en provenance de l'État fédéral	Répartition des prélèvements de l'État fédéral en application du protocole horizontal	Montants transférés
Région wallonne	4.195,5	-175,6	4.019,9
Commission communautaire française	26,8	-0,7	26,1
Sous-total (section particulière)	4.222,3	-176,2	4.046,0
Solde pour la Communauté française	261,8	-39,8	222,0
Total	4.484,1	-216,0	4.268,0

Source : données reçues de la DGBF

Le montant des recettes perçues du fédéral au 31 décembre 2022 et affectées par la Communauté française à la section particulière s'élève à 4.268,0 millions d'euros, soit 4.484,1 millions d'euros diminués de prélèvements par l'État fédéral en application du protocole horizontal⁷⁸ (216,0 millions d'euros).

Il se décompose comme suit :

- 4.046,1 millions d'euros pour l'exercice des compétences qui sont confiées, en vertu des accords de la Sainte-Émilie, à la Région wallonne (4.019,0 millions d'euros) et à la Commission communautaire française (26,0 millions d'euros) ;
- 176,2 millions d'euros relatifs aux nouvelles compétences attribuées à la Communauté française et exercées par celle-ci⁷⁹, à la suite de la sixième réforme de l'État.

4.3.4 Recettes transférées et imputées au budget

Les recettes perçues de l'État fédéral et imputées au budget 2022 s'élèvent à 11.460,2 millions d'euros (+9,7 % par rapport à l'exercice 2021). Elles correspondent pratiquement aux prévisions budgétaires (-8,4 millions d'euros).

⁷⁷ Celui-ci est inclus dans les recettes versées de l'année N+1.

⁷⁸ Protocole du 17 décembre 2014 entre l'autorité fédérale, les régions, les communautés et la Commission communautaire commune relatif à l'imputation des dépenses effectuées par les institutions publiques de sécurité sociale pour le compte des régions, des communautés et de la Commission communautaire commune sur les moyens qui sont attribués aux entités fédérées en vertu de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, de la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises et de la loi du 31 décembre 1983 de réformes institutionnelles pour la Communauté germanophone.

⁷⁹ Maisons de justice, infrastructures hospitalières et aide aux personnes.

Tableau 61 – Recettes transférées par l'État fédéral (en millions d'euros)

Recettes transférées	2022			2021
	Budget ajusté	Exécution	Taux d'exécution	Exécution
Part attribuée de l'IPP	3.131,9	3.131,9	100,0%	2.810,8
Part attribuée de la TVA	8.138,1	8.128,2	99,9%	7.458,6
Intervention pour les étudiants étrangers	88,9	88,9	100,0%	82,4
Soins de santé et aide aux personnes	29,7	29,7	100,0%	26,8
Infrastructures hospitalières et services médico-techniques	16,2	17,7	109,1%	11,1
Maisons de justice	45,4	45,4	100,0%	41,2
Jardin botanique de Meise	2,2	2,2	100,0%	2,0
Pôles d'attraction interuniversitaires	16,4	16,4	100,0%	14,9
Total	11.468,7	11.460,2	99,9%	10.447,7

Source : données reçues de la DGBF

La part attribuée de l'IPP augmente, par rapport à l'exercice 2021, de 11,4 % contre 9,0 % pour la part TVA, ceci en raison de l'évolution des paramètres économiques.

4.3.5 Recettes non fiscales

4.3.5.1 Recettes en capital

Les recettes en capital sont principalement constituées des produits de la vente d'autres biens patrimoniaux, pour un montant de 0,1 million d'euros. Celui-ci correspond au versement des montants dus par la Communauté germanophone pour l'année 2022 à la suite de la vente du centre sportif de Worriken⁸⁰.

4.3.5.2 Recettes diverses

Elles s'élèvent à 390,2 millions d'euros, soit une augmentation de 87,5 millions d'euros (+28,9 % par rapport à 2021).

Tableau 62 – Recettes diverses (en milliers d'euros)

Recettes diverses	2022				2021
	Budget ajusté	Exécution	Taux d'exécution	Droits constatés restant à recouvrer	Exécution
Dotations et avances de la Loterie nationale	23.135,0	23.061,8	99,7%	0,0	22.826,0
Droits d'inscription	5.142,0	5.301,8	103,1%	18,8	4.551,6
Droits liés aux diplômes et certificats	4.117,0	4.415,0	107,2%	0,0	4.803,7
Intérêts de placements et produits de la gestion de la dette	2.700,0	3.776,3	139,9%	0,0	3.293,2
Intervention provenant d'autres entités dans les rémunérations (aides à l'emploi, programmes de transitions professionnelles,...)	105.029,0	109.159,6	103,9%	20.825,2	91.521,7
Recettes en provenance de l'Union européenne	32.331,0	10.442,4	32,3%	636,5	81.068,7

⁸⁰ Voir le 3.5.2 Produits en capital.

⁸¹ Données issues du fichier droits constatés 2022 reçu de la DGBF.

Recettes liées aux établissements d'enseignement	9.260,0	9.742,1	105,2%	4.819,3	8.355,6
Récupération d'allocations familiales, recouvrement de parts contributives et intervention du fédéral dans le domaine de l'aide à la jeunesse et de la protection de la jeunesse	14.657,0	16.511,8	112,7%	8.253,5	15.701,5
Redevance CHU Liège	8.924,0	8.924,0	100,0%	0,0	8.924,0
Remboursement par les OAP de leurs réserves disponibles	101.013,0	101.011,9	100,0%	0,0	0,0
Remboursement/déduction de rémunérations (y compris la quote-part chèque repas à charge du personnel et la déduction du précompte professionnel relatives aux bascules négatives)	51.955,0	55.923,4	107,6%	34.835,2	38.535,8
Solde des fonds budgétaires	0,0	5.789,0	-	0,0	0,0
Autres remboursements et corrections	5.080,0	11.660,9	229,5%	26.769,8	4.742,9
Correction des avances aux organismes assureurs	6.714,0	6.713,5	100,0%	0,0	0,0
Divers	21.565,0	17.756,1	82,3%	1.604,2	18.208,0
Total	391.622,0	390.189,4	99,6%	97.762,6	302.532,7

Source : Cour des comptes

Les augmentations par rapport à l'exercice 2021 concernent principalement les recettes suivantes :

- remboursement par les OAP de leurs réserves disponibles (+101,0 millions d'euros) ;
- remboursement par les PO de leur quote-part dans le financement des aides à l'emploi (+12,0 millions d'euros) : ce remboursement était précédemment imputé en déduction des subventions de fonctionnement attribuées à ces écoles ;
- déduction du précompte professionnel relatif aux bascules négatives de l'enseignement (+11,6 millions d'euros).

Les diminutions par rapport à l'exercice 2021 concernent les recettes suivantes :

- Financement RRF versé par l'Union européenne (-64,3 millions d'euros) : il s'agissait de la part attribuée à la Communauté française du préfinancement versé par la Commission européenne dans le cadre du plan pour la reprise et la résilience de la Belgique⁸².
- Interventions des Fonds européens en faveur de programmes d'actions ou de formation et de réinsertion professionnelles (-6,2 millions d'euros).

4.3.5.3 Droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2022 (recettes diverses⁸³)

L'encours des droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2022 (97,8 millions d'euros) a augmenté de 4,6 millions d'euros par rapport à l'exercice précédent.

⁸² Une part importante de ce montant, soit 57,3 millions d'euros, a été reversée au Sacca CUR.

⁸³ Hors recettes affectées aux fonds budgétaires.

Tableau 63 – Répartition, par année de constatation, des droits constatés restant à recouvrer au 31 décembre 2022 (en milliers d'euros)

Année	Montant	Taux
≤2017	44.021,7	45,0%
2018	5.916,8	6,1%
2019	4.869,0	5,0%
2020	10.693,4	10,9%
2021	7.319,1	7,5%
2022	24.942,6	25,5%
Total	97.762,6	100%

Source : données reçues de la DGBF (fichier droits constatés 2022)

L'encours des droits nés depuis plus de cinq ans⁸⁴ s'élève à 44,0 millions d'euros (45,0 %), soit une augmentation de 3,1 millions d'euros par rapport à l'année 2021.

Ces droits se composent principalement :

- des droits constatés par le service chargé de récupérer, auprès des tiers responsables, les rémunérations payées aux enseignants dans l'incapacité d'exercer leur fonction à la suite d'un accident de travail (21,3 millions d'euros, soit 21,4 %) ;
- des droits constatés par le service chargé du recouvrement des traitements payés indûment au personnel enseignant (26,2 millions d'euros, soit 26,8 %) ;
- des droits constatés par le service de la gestion des personnels enseignants concernant les récupérations des aides à l'emploi (20,8 millions d'euros, soit 21,3 %).

4.4 Dépenses

4.4.1 Aperçu général

Les dépenses imputées à la charge des crédits d'engagement s'élèvent à 14.577,5 millions d'euros, soit une augmentation de 2.452,7 milliers d'euros (+20,2 %) par rapport à 2021. Le taux d'utilisation des crédits atteint 99,3 %.

Tableau 64 – Utilisation des crédits d'engagement (en milliers d'euros)

Engagement	2022			2021
	Crédits Aju 2022	Exécutions	Taux	Exécutions
Crédits d'engagement	14.610.183	14.504.537	99,3%	12.052.817
Fonds budgétaires	96.916	72.936	75,3%	71.938
Total	14.707.099	14.577.473	99,3%	12.124.756

Source : Cour des comptes

Les dépenses imputées à la charge des crédits de liquidation s'élèvent à 14.480,1 milliers d'euros, soit une augmentation de 2.502,7 milliers d'euros (+20,9 %) par rapport à 2021.

⁸⁴ Droits constatés au cours des années 2017 et antérieures.

Tableau 65 – Utilisation des crédits de liquidation (en milliers d'euros)

Liquidation	2022			2021
	Crédits Aju 2022	Exécutions	Taux	Exécutions
Crédits de liquidation	14.536.302	14.404.668	99,1%	11.912.363
Crédits limitatifs	7.183.611	6.700.942	93,3%	5.086.993
Crédits non limitatifs	7.352.691	7.703.726	104,8%	6.825.370
Fonds budgétaires	98.073	75.421	76,9%	65.013
Total	14.634.375	14.480.089	98,5%	11.977.376

Source : Cour des comptes

4.4.2 Aperçu par chapitre

Les dépenses reprises dans le budget et son compte d'exécution sont subdivisées en divisions organiques et programmes, conformément aux dispositions prévues aux articles 8 et 29 du décret du 20 décembre 2011. Les divisions organiques regroupent les différents programmes concourant à la réalisation d'une politique publique définie.

Les 40 divisions organiques de l'administration sont réparties en cinq chapitres :

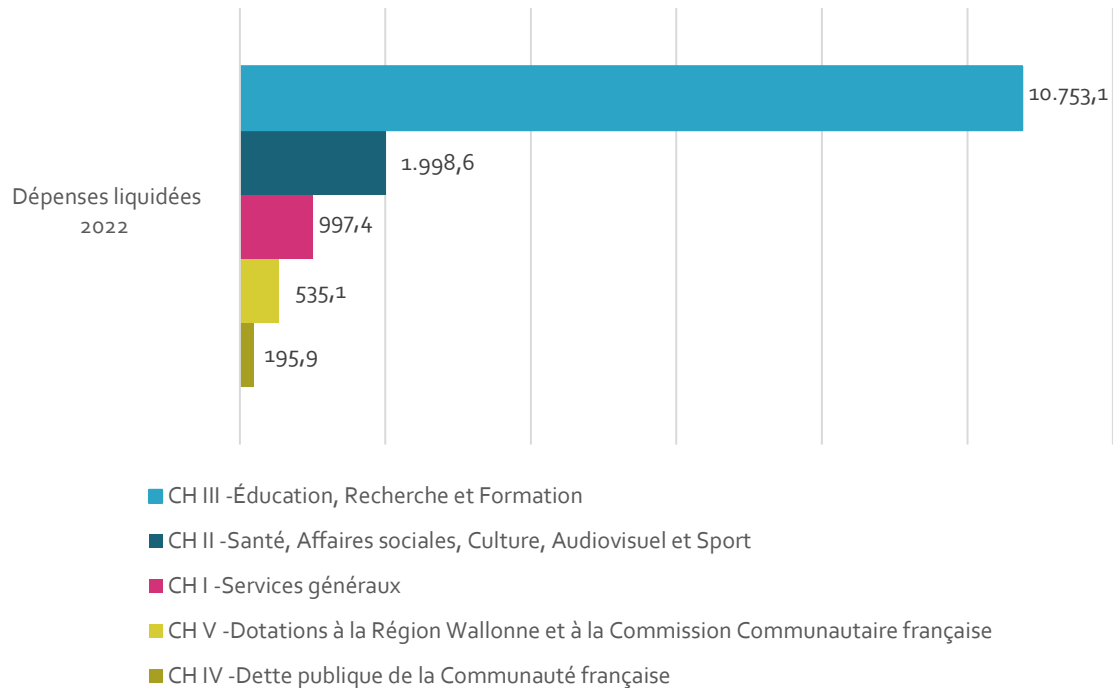
- chapitre I : les dépenses des services généraux ;
- chapitre II : les dépenses relatives à la santé, aux affaires sociales, à la culture, au sport et à l'audiovisuel ;
- chapitre III : les dépenses relatives à l'éducation, la recherche et la formation ;
- chapitre IV : les dépenses relatives à la dette⁸⁵ ;
- chapitre V : les dotations à la Région wallonne et à la Cocof prévues par les accords de la Saint-Quentin.

Le graphique suivant présente la répartition par chapitre des dépenses totales⁸⁶ de l'administration pour l'année 2022 (14.480,1 millions d'euros).

⁸⁵ Le ministère impute sous ce chapitre les charges d'intérêts, primes d'émission et de remboursement des emprunts, ainsi que les soldes nets des swaps.

⁸⁶ Hors section particulière.

Graphique 1 – Dépenses liquidées en 2022 par chapitre (en millions d’euros)



Source : Cour des comptes sur la base du CEB

4.4.2.1 Chapitre I – Dépenses relatives aux services généraux

Les dépenses relatives aux services généraux représentent 7 % du total des dépenses, soit 997,4 millions d’euros. Elles portent notamment sur les traitements et rémunérations du personnel des différentes administrations et du personnel des cabinets (414,0 millions d’euros), le préfinancement des subventions européennes dans le cadre du RRF (123,7 millions d’euros), la dotation à l’Etnic (99,1 millions d’euros), le financement d’urgence visant à soutenir les secteurs dépendant de la Communauté française (47,2 millions d’euros), la dotation à Wallonie-Bruxelles International (43,2 millions d’euros), une dotation au Saca SGPGI dans le cadre de la gestion des immeubles de la Communauté française (39,6 millions d’euros) et la provision pour investissements en infrastructure (31,0 millions d’euros).

4.4.2.2 Chapitre II – Dépenses relatives à la santé, aux affaires sociales, à la culture, au sport et à l’audiovisuel

Ces dépenses constituent 14 % du total des dépenses, soit 1.998,6 millions d’euros. Elles concernent principalement les divisions organiques relatives à l’enfance (577,8 millions d’euros), y inclus la dotation à l’ONE, à l’aide à la jeunesse (379,9 millions d’euros) ainsi qu’à l’audiovisuel (356,0 millions d’euros) comprenant la dotation à la RTBF.

4.4.2.3 Chapitre III – Dépenses relatives à l’éducation, la recherche et la formation

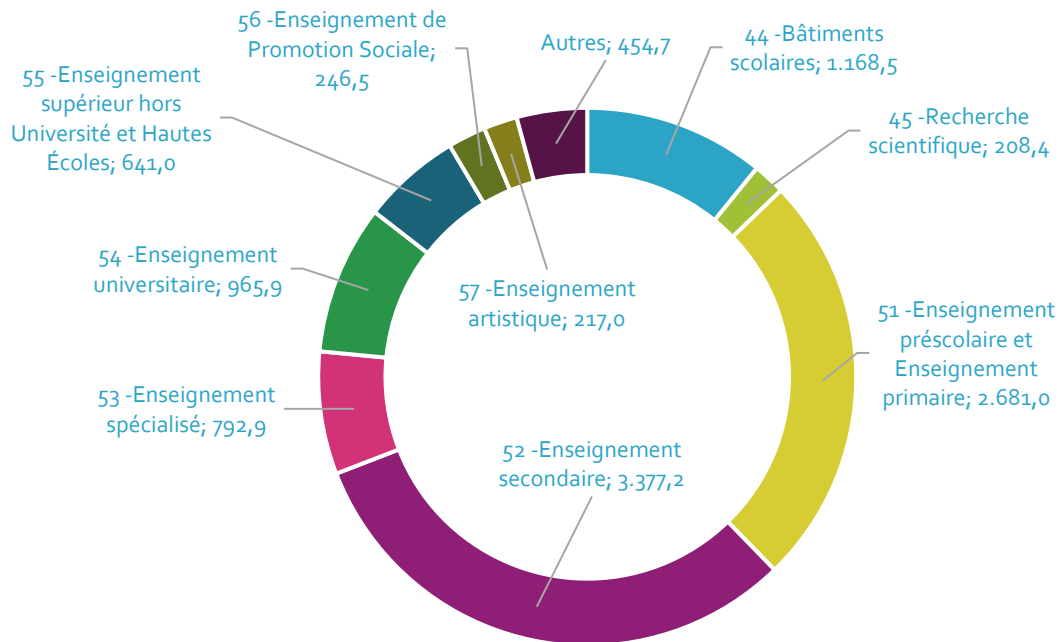
Les dépenses relatives à l’éducation, la recherche et la formation atteignent 10.753,1 millions d’euros et représentent 74,3 % du total des dépenses liquidées de la Communauté française.

Les dépenses de personnel des enseignants et personnel assimilé représentent la majeure partie des dépenses relatives à l’éducation, la recherche et la formation. Elles atteignent 7.251,8 millions d’euros au 31 décembre 2022, soit 50,1 % des crédits de liquidation.

En outre, 1.168,5 millions d’euros sont alloués aux bâtiments scolaires en 2022 (dont 1.000,0 millions d’euros via une dotation au Saca Piebs).

Le graphique ci-dessous présente les dépenses du chapitre III ventilées par divisions organiques.

Graphique 2 – Dépenses liquidées relatives à l'éducation, la recherche et la formation par divisions organiques (en millions d'euros)



Source : Cour des comptes sur la base du CEB

4.4.3 Comparaison des dépenses réalisées en 2021 et 2022

Les réalisations budgétaires des années 2021 et 2022 sont regroupées par chapitres et divisions organiques dans le tableau ci-dessous. Elles comprennent les crédits limitatifs, les crédits non limitatifs ainsi que les fonds budgétaires.

Tableau 66 – Revue analytique par chapitres et divisions organiques (en millions d'euros)

DO	Divisions organiques	Réalisé 2021 (CE)	Réalisé 2021 (CL)	Réalisé 2022 (CE)	Réalisé 2022 (CL)	Variation CE	%	Variation CL	%
I	Services généraux	793	773	1.010	997	217	27%	225	29%
11	Affaires générales - Secrétariat général	577	570	766	754	188	33%	183	32%
12	Informatique	80	80	101	101	21	26%	21	26%
	<i>Autres divisions organiques</i>	136	122	143	143	8	6%	21	0%
II	Santé, Affaires sociales, Culture, Audiovisuel et Sport	1.844	1.726	2.068	1.999	223	12%	273	16%
15	Infrastructures de la Santé, des Affaires sociales, de la Culture et du Sport	81	54	150	150	69	85%	97	180%
17	Aide à la jeunesse	362	350	387	385	25	7%	36	10%
19	Enfance	509	509	589	578	80	16%	69	14%
21	Arts de la scène	176	110	148	117	-29	-16%	7	7%
23	Jeunesse et éducation permanente	136	136	151	150	14	11%	14	10%
25	Audiovisuel et Multimédia	365	364	402	398	36	10%	34	9%
	<i>Autres divisions organiques</i>	215	204	242	220	27	13%	16	8%

III	Éducation, Recherche et Formation	8.844	8.835	10.769	10.753	1.925	22%	1.918	22%
42	Dotations à Wallonie-Bruxelles Enseignement	31,6	31,6	35	28	3	11%	-4	-11%
44	Bâtiments scolaires	255	254	1.170	1.168	915	359%	914	360%
51	Enseignement préscolaire et Enseignement primaire	2.406	2.406	2.681	2.681	275	11%	275	11%
52	Enseignement secondaire	3.015	3.016	3.376	3.377	360	12%	361	12%
53	Enseignement spécialisé	710	710	793	793	83	12%	83	12%
54	Enseignement universitaire	867	867	966	966	99	11%	99	11%
55	Enseignement supérieur hors Université et Hautes Écoles	568	568	640	641	71	13%	73	13%
56	Enseignement de Promotion sociale	220	218	247	247	27	12%	28	13%
57	Enseignement artistique	195	195	217	217	22	12%	22	12%
	<i>Autres divisions organiques</i>	576	570	645	635	69	12%	66	12%
IV	Dettes publiques de la Communauté française	164	164	196	196	32	20%	32	20%
85	Dettes directes	164	164	196	196	32	20%	32	20%
V	Dotations à la Région wallonne et à la Cocof	481	481	535	535	55	11%	55	11%
90	Dotations à la Région wallonne et à la Cocof	481	481	535	535	55	11%	55	11%
	Total	12.125	11.977	14.577	14.480	2.453	20%	2.503	21%

Source : Cour des comptes

4.4.3.1 Crédits de liquidation

Les crédits de liquidation augmentent de 2.503,1 millions d'euros, soit 20,9 %.

Cette variation est principalement constituée des dépenses liées :

- à l'enseignement (DO 51 à 57) : +941,7 millions d'euros ;
- aux bâtiments scolaires (DO 44) : +914,34 millions d'euros (+ 1.000,0 millions d'euros et - 85,7 millions d'euros) ;
- aux affaires générales (DO 11) : +183,2 millions d'euros ;
- à la santé, aux affaires sociales, à la culture et au sport (DO 15) : +96,6 millions d'euros ;
- à l'enfance (DO 19) : +69,2 millions d'euros ;
- aux dotations à la Région wallonne et Cocof (DO 90) : +54,6 millions d'euros ;
- à l'audiovisuel et au multimédia (DO 25) : +34,1 millions d'euros ;
- à la dette (DO 85) : +32,3 millions d'euros.

Dépenses liées à l'enseignement

Les dépenses liées à l'enseignement (DO 51 à 57) s'élèvent en 2022 à 8.921,5 millions d'euros⁸⁷ et affichent une augmentation par rapport à 2021 de 941,8 millions d'euros. Cette variation se compose des éléments suivants :

- impact des indexations de 2022 : +436,6 millions d'euros ;
- charges sociales et fiscales de décembre 2021⁸⁸ : +328,3 millions d'euros⁸⁹ ;
- facteurs exogènes liés aux dépenses de personnel : +46,2 millions d'euros⁹⁰ ;

⁸⁷ Dont 7.669,0 millions d'euros de dépenses de personnel liées à l'enseignement et assimilés.

⁸⁸ Historiquement, les charges sociales et fiscales des traitements de décembre grevaient le budget de l'année N+1. L'an dernier, sur recommandations de la Cour des comptes, l'administration a décidé de comptabiliser ces charges sur l'année N à partir de l'exercice 2022. Par conséquent, les dépenses budgétaires 2022 comprennent, exceptionnellement, 13 mois de charges sociales et fiscales.

⁸⁹ Montant liquidé en janvier 2022.

⁹⁰ En ce compris une estimation de la dérive barémique de 40,0 millions d'euros et 16,2 millions d'euros d'augmentation liée à la disponibilité précédant l'âge de la retraite (DPPR).

- augmentation des allocations de fonctionnement des universités : +79,8 millions d'euros ;
- augmentation des dépenses de fonctionnement des écoles secondaires : +22,0 millions d'euros ;
- augmentation des dépenses de fonctionnement des écoles fondamentales : +14,0 millions d'euros ;
- augmentation des dépenses de fonctionnement et subventions des hautes écoles : +13,4 millions d'euros.

Les augmentations de dépenses de fonctionnement sont principalement dues à l'indexation.

Dotations aux Saca et aux organismes d'intérêt public

Les dépenses du compte d'exécution du budget 2022 augmentent principalement par l'effet des dotations suivantes allouées aux Saca et aux organismes d'intérêt public :

- Saca Piebs, à hauteur de 1.000,0 millions d'euros⁹¹. Cette dépense s'inscrit dans le cadre du programme de rénovation des bâtiments scolaires (DO 44)⁹². Sans tenir compte de cette opération, les crédits de la division organique *Bâtiments scolaires* diminuent de 85,7 millions d'euros. En effet, en 2021, les dépenses comprenaient le transfert au Saca PPT de moyens lui permettant de supporter les coûts futurs liés à l'encours des engagements budgétaires⁹³ pris par le ministère.
- Saca SGPGI, à hauteur de 98,1 millions d'euros (concerne principalement la DO 15). Cette dotation est liquidée en 2022 afin de permettre de transférer l'encours lié aux bâtiments non scolaires du ministère vers le Saca SGPGI.
- Divers organismes publics, dont les augmentations les plus significatives en 2022 sont octroyées aux organismes suivants :
 - l'ONE (DO 19) : +69,2 millions d'euros (+13,6 % expliqués par l'indexation et des dotations spécifiques dans le cadre de politiques nouvelles) ;
 - la RTBF (DO 25) : +34,1 millions d'euros (+9,4 % expliqués principalement par l'indexation).

Dépenses liées aux affaires générales

L'augmentation (+32,1 %) observée au sein des affaires générales (DO 11) est constituée d'une part, de l'impact des différentes mesures déployées en 2022. Ces dépenses consistent en des dotations payées au Saca CUR pour les mesures d'urgence et au Saca SGPGI pour les mesures liées aux bâtiments non scolaires. Les dotations envers le Saca CUR couvrent les opérations suivantes :

- le financement d'urgence visant à soutenir les secteurs dépendant de la Communauté française à la suite de la crise du coût de l'énergie : +47,2 millions d'euros ;
- l'augmentation du préfinancement des subventions européennes dans le cadre du RRF : +66,4 millions d'euros ;
- la diminution du financement d'urgence visant à soutenir les secteurs dépendant de la Communauté française à la suite de l'épidémie de covid-19 : -52,9 millions d'euros ;
- les coûts exceptionnels liés aux inondations de 2021 : +27,0 millions d'euros.

Quant aux provisions pour investissements en infrastructure et pour dépenses en économie d'énergie, elles augmentent de 20,8 millions d'euros pour atteindre 32,0 millions d'euros au 31 décembre 2022.

D'autre part, les dépenses de la DO 11 sont impactées négativement en 2022 par les effets de l'indexation des salaires du personnel de la fonction publique. Cet impact est estimé à plus de 40 millions d'euros.

⁹¹ Aucune dépense n'a été réalisée par ce Saca en 2022.

⁹² Bien qu'une dépense ait été engagée et liquidée en 2022, la dotation n'a pas fait l'objet d'un flux financier entre le ministère et le Saca. L'objectif poursuivi par l'administration est de conserver la trésorerie au sein du ministère et de la mettre à disposition du Saca au fur et à mesure de la réalisation des dépenses, afin de ne pas dégrader anticipativement l'utilisation du crédit de caisse disponible.

⁹³ Soit un total de 89,3 millions d'euros.

Enfin, l'année budgétaire 2022 comprend exceptionnellement 13 mois de charges sociales et fiscales à la suite de l'imputation des charges sociales et fiscales des traitements de décembre. Par le passé, celles-ci grevaient erronément le budget de l'année suivante. Le montant des dépenses de 2021 comptabilisées sur l'exercice 2022 s'élève à 20,5 millions d'euros.

4.4.3.2 Crédits d'engagement

Les crédits d'engagement augmentent de 2.452,7 millions d'euros. Cette augmentation est plus faible que l'augmentation des crédits de liquidation, à hauteur de 50,4 millions. Cet écart s'explique par des dépenses liquidées sur des engagements antérieurs à 2022.

4.4.4 Analyse des sous-utilisations de crédits

4.4.4.1 Crédits limitatifs et crédits non limitatifs

Tableau 67 – Exécuté budgétaire 2022 hors fonds budgétaires (en millions d'euros)

DO	Divisions organiques	Budget CE 2022	Budget CL 2022	Réalisé 2022 (CE)	Réalisé 2022 (CL)	CE inexéc.	CL inexéc.
I	Services généraux	1.047	1.029	986	974	61	55
11	Affaires générales - Secrétariat général	789	770	742	730	47	40
12	Informatique	112	112	101	101	11	11
	<i>Autres divisions organiques</i>	146	146	143	143	3	3
II	Santé, Affaires sociales, Culture, Audiovisuel et Sport	2.064	2.011	2.038	1.968	26	42
15	Infrastructures de la Santé, des Affaires sociales, de la Culture et du Sport	152	152	150	150	2	2
17	Aide à la jeunesse	382	382	372	370	10	12
19	Enfance	589	589	589	578	0	11
20	Affaires générales - Culture	37	37	33	33	3	4
23	Jeunesse et éducation permanente	155	154	151	150	4	4
25	Audiovisuel et Multimédia	399	396	398	395	0	1
26	Sport	46	46	45	44	1	2
	<i>Autres divisions organiques</i>	304	255	299	249	5	7
III	Éducation, Recherche et Formation	10.755	10.752	10.750	10.731	5	21
40	Services communs, affaires générales et relations internationales	102	98	93	87	9	10
41	Pilotage de l'enseignement	100	99	86	84	13	14
42	Dotation à Wallonie- Bruxelles Enseignement	36	36	35	28	1	8
44	Bâtiments scolaires	1.170	1.170	1.170	1.168	0	2
51	Enseignement préscolaire et Enseignement primaire	2.677	2.677	2.681	2.681	-4	-4
52	Enseignement secondaire	3.366	3.367	3.376	3.376	-10	-9
53	Enseignement spécialisé	791	791	793	793	-2	-2
54	Enseignement universitaire	966	966	966	966	0	1
55	Enseignement supérieur hors Université et Hautes Écoles	637	637	640	639	-2	-2

56	Enseignement de Promotion sociale	247	247	247	247	0	0
57	Enseignement artistique	218	218	217	217	0	1
	<i>Autres divisions organiques</i>	446	446	447	444	-1	2
IV	Dettes publiques de la Communauté française	209	209	196	196	13	13
85	Dettes directes	209	209	196	196	13	13
V	Dotations à la Région wallonne et à la Cocof	535	535	535	535	0	0
90	Dotations à la Région wallonne et à la Cocof	535	535	535	535	0	0
	Total	14.610	14.536	14.505	14.405	106	132

Source : Cour des comptes

Les sous-exécutions budgétaires (hors fonds budgétaires) s'élèvent respectivement pour les crédits d'engagement et les crédits de liquidation à 105,6 millions d'euros (0,7 % des crédits votés) et à 131,6 millions d'euros (0,9 % des crédits votés).

Les principales sous-exécutions concernent les dépenses liées aux différentes provisions budgétées dans la division organique relative aux affaires générales (DO 11), au financement de l'informatique (DO 12), aux subventions pour l'aide à la jeunesse (DO 17), aux subventions à l'ONE (DO 19), au pilotage informatique (DO 41) ainsi qu'à la dette (DO 85).

Ces sous-exécutions sont partiellement compensées par les dépassements budgétaires concernant les dépenses liées à l'enseignement (voir le point 4.4.5.3 *Principe de spécialité*).

Provisions relatives aux affaires générales (DO 11)

Les sous-exécutions de crédits de liquidation de 40,5 millions d'euros concernent principalement les provisions constituées en vue de couvrir les dépenses suivantes :

- interruption de carrière (8,9 millions d'euros) ;
- financement d'urgence visant à soutenir les secteurs dépendant de la Communauté française à la suite de la crise du coût de l'énergie (5,8 millions d'euros) ;
- personnel autre que statutaire (5,2 millions d'euros) ;
- mise en œuvre d'expériences pilotes visant la gratuité des repas scolaires (1,9 million d'euros) ;
- personnel et informatique dans le cadre du pacte d'excellence (1,7 million d'euros) ;
- négociations sectorielles avec le secteur non marchand (1,3 million d'euros) ;
- correction du doublement des précomptes de décembre (1,1 million d'euros).

Les crédits d'engagement de ces dépenses n'ont également pas été consommés en 2022. Le total sous-utilisé atteint 46,9 millions d'euros et comprend la sous-exécution de la provision pour couvrir le renforcement et la régularisation des engagements pluriannuels à hauteur de 17,5 millions d'euros.

Dépenses liées à l'informatique (DO 12)

Les sous-exécutions de 11,4 millions d'euros s'expliquent comme suit :

- provision pour la stratégie numérique dans l'enseignement (9,5 millions d'euros) ;
- dépenses en lien avec le numérique et l'informatique (1,9 million d'euros).

Les crédits d'engagement sont sous-utilisés à même hauteur.

Dépenses liées à l'aide à la jeunesse (DO 17)

Les sous-exécutions, à hauteur de 11,6 millions d'euros, concernent principalement les opérations suivantes :

- subventions des mesures d'aide et de protection mises en œuvre par les services d'hébergement (3,5 millions d'euros) ;

- initiatives diverses, projets particuliers et innovants (2,5 millions d'euros) ;
- subventions aux services d'accompagnement (1,4 million d'euros) ;
- subventions au secteur non marchand (0,7 million d'euros).

La sous-utilisation des crédits d'engagement ne concerne que 10,1 millions d'euros.

Dépenses liées à l'enfance (DO 19)

L'entièreté du budget voté a été engagée en 2022. Les crédits de liquidation n'ont quant à eux pas été consommés dans leur intégralité. Les sous-utilisations (11,2 millions d'euros) ont trait aux dotations spécifiques à l'ONE (9,2 millions d'euros) ainsi qu'à la dotation annuelle (2,0 millions d'euros).

Dépenses liées au pilotage de l'enseignement (DO 41)

Diverses natures de dépenses composent la sous-utilisation totale des crédits d'engagement (13,3 millions d'euros) et des crédits de liquidation (14,5 millions d'euros) telles que :

- dépenses liées à l'institut de la formation en cours de carrière (3,4 millions d'euros) ;
- provision pour la mise en œuvre d'un projet pilote relatif à l'étude dirigée gratuite (2,4 millions d'euros) ;
- subventionnement des organes de représentation et de coordination dans le cadre du dispositif expérimental pool de remplacement (2,0 millions d'euros) ;
- dépenses liées aux initiatives en matière d'apprentissage des mathématiques, des sciences, du numérique et de la lecture en vue de lutter contre l'échec scolaire (1,2 million d'euros).

Dépenses liées à la dette (DO 85)

La sous-exécution constatée des crédits de liquidation liés à la dette (12,8 millions d'euros) se décline comme suit :

- 4,6 millions d'euros d'intérêts dus en application de l'article 54, § 1^{er}, alinéa 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions et de la convention d'exécution. En 2022, la Communauté française n'a pas dû recourir à un emprunt dans le cas d'un paiement tardif des dotations allouées par le pouvoir fédéral. Cette prévision de crédit n'a donc pas dû être utilisée.
- 4,4 millions d'euros d'intérêts sur la dette consolidée et les primes éventuelles. La Cour des comptes observe toutefois que les dépenses budgétaires relatives à l'indexation des valeurs de remboursement des emprunts liés à l'inflation sont sous-estimées, à hauteur d'environ 21,9 millions d'euros (voir 4.4.5.2).
- 3,9 millions d'euros en raison du très faible montant d'intérêts (14,4 milliers d'euros) dus au caissier de la Communauté française pour l'utilisation de la ligne de crédit à très court terme, en raison de la situation généralement positive de la trésorerie globale (« l'état global ») sur laquelle sont calculés ces intérêts.

4.4.5 Contrôle du respect des principes budgétaires

Lors de l'examen du compte général, la Cour des comptes réalise un contrôle récurrent des opérations sous-jacentes au compte d'exécution du budget et évalue notamment le respect des principes budgétaires.

Les constats et recommandations communs aux comptabilités budgétaires et économiques figurent au point 3.1.

4.4.5.1 Présentation des données budgétaires

L'article 29, § 5, du décret du 20 décembre 2011 prescrit les conditions de forme de l'annexe du compte d'exécution du budget. Cette dernière doit notamment comprendre les imputations à la charge des crédits d'engagement et de liquidation détaillées par article de base. La Cour des comptes constate cependant que les intitulés de certains articles de base sont manquants, voire

incorrects⁹⁴. Ces inexactitudes tendent à prêter à confusion quant à la nature même de la dépense et nuisent à la transparence du budget.

L'administration précise que, dès 2023, les données du compte d'exécution du budget proviendront automatiquement de l'outil d'élaboration du budget « FédéBudget » et ne présenteront dès lors plus de discordances.

4.4.5.2 Principe d'annualité

Le principe de l'annualité budgétaire veut que les opérations budgétaires qui interviennent pendant l'année budgétaire⁹⁵, en exécution d'autorisations octroyées, soient portées à la charge des crédits relatifs à cette même année. Ces autorisations expirent à la fin de l'année et les crédits octroyés sont annulés.

De manière générale, la Cour des comptes recommande de veiller au respect du principe du droit constaté et à l'imputation des dépenses sur l'exercice auquel se rattache la dépense.

Loyer du Centre hospitalier universitaire de Liège

La subvention octroyée au Centre hospitalier universitaire de Liège liée au loyer de l'année 2022, d'un montant de 8,9 millions d'euros, est imputée sur l'exercice 2023.

Dotations aux universités

La tranche relative à décembre 2022 des dotations de fonctionnement des universités de Liège (ULiège), Louvain-la-Neuve (UCL), Bruxelles (ULB et Saint-Louis), Mons (UMons), et Namur (UNamur) est comptabilisée sur l'exercice 2023 et s'élève à 83,7 millions d'euros.

Pécule de vacances

Le pécule de vacances, d'un montant de 337,4 millions d'euros, résultant des prestations effectuées en 2022, a été enregistré en comptabilité générale, mais il n'a pas fait l'objet d'une imputation budgétaire dans le compte d'exécution du budget 2022.

La Cour des comptes rappelle que ces charges répondent aux conditions d'existence d'un droit constaté au 31 décembre de l'année concernée, tel que défini par l'article 2, 10°, du décret du 20 décembre 2011. Elle rappelle encore qu'en matière de rémunération, l'obligation de payer existe au moment de la prestation.

La Cour des comptes recommande à nouveau de comptabiliser la dette pour pécule de vacances l'année de la prestation, tant en comptabilité budgétaire qu'en comptabilité économique.

Comptabilisation de l'indexation des emprunts liés à l'inflation

Parmi les différents emprunts qui constituent la dette, plusieurs d'entre eux sont liés à l'inflation. Pour ces emprunts, les charges d'intérêts et le montant à rembourser évoluent à la hausse selon un indice d'évolution des prix.

Les indexations des valeurs d'emprunts représentent des dépenses budgétaires pour l'administration. Pour l'exercice 2022, le montant qui apparaît dans le compte d'exécution du budget est estimé à 30,3 millions d'euros.

⁹⁴ Sur les 963 articles de bases repris dans le compte d'exécution du budget, 37 libellés sont manquants et 6 présentent un libellé prêtant à confusion.

⁹⁵ L'année budgétaire commence le 1^{er} janvier et s'achève le 31 décembre.

La Cour des comptes observe que ce montant reflète l'indexation de la valeur des emprunts calculée sur la base des indices de prix en vigueur à leur date d'anniversaire⁹⁶, d'une part en 2021 et d'autre part en 2022. Il ne représente dès lors pas l'augmentation de la valeur des emprunts due à l'évolution des indices de prix entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2022.

Par conséquent, le solde budgétaire de l'exercice 2022 ne tient pas compte de l'inflation réelle de l'année écoulée et est surestimé à hauteur d'environ 21,9 millions d'euros. À défaut d'une correction du compte d'exécution du budget 2022, ces opérations grèveront de fait le budget de l'exercice 2023.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'imputer la variation de la valeur des emprunts consécutive à l'évolution des indices de prix entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre de l'exercice.

4.4.5.3 Principe de spécialité

Le principe de la spécialité budgétaire implique que les autorisations contenues dans le budget sont accordées pour des objets et des activités clairement définis et nettement distincts. Les dépenses réalisées doivent se limiter à ces autorisations.

Articles de base non ventilés

L'article 8, § 1, du décret du 20 décembre 2011 prévoit que chaque article de base est codifié selon la classification économique et identifie, par un libellé, la nature, l'objet ou le mode opératoire de la dépense.

L'examen du compte général montre que les dépenses imputées sur des articles de base non ventilés⁹⁷ s'élèvent en 2022 à 1.543,8 millions d'euros contre 474,0 millions d'euros en 2021. Cette augmentation s'explique principalement par l'imputation sur l'article 0101 de la DO44 de la dépense d'un milliard d'euros relative à la dotation au Saca Piebs.

L'administration indique qu'elle veillera à ce que les imputations sur des articles de base non ventilés soient limitées.

Toutefois, la plupart de ces dépenses sont, lors de leur liquidation, imputées sur des comptes budgétaires qui reflètent leur classification économique. En ce qui concerne la dotation d'un milliard d'euros au SACA Piebs, celle-ci a été imputée sur le code économique 6131 « *Aides à l'investissement aux services administratifs à comptabilité autonome (Saca)* », conformément à la nature de cette dépense.

La Cour des comptes rappelle que la codification d'un article de base se détermine à partir de la classification économique des dépenses sur lesquelles il porte. Cette classification constitue la liaison entre deux rapports que l'administration est tenue d'établir dans le cadre de l'élaboration de son compte général⁹⁸, soit d'une part le compte d'exécution du budget et d'autre part le compte de récapitulation des opérations budgétaires. La Cour observe que cette liaison n'est pas respectée par l'administration.

La Cour des comptes recommande de ne pas imputer des dépenses sur des articles de base non ventilés, et ce, dès l'engagement. La Cour recommande par ailleurs d'assurer la parfaite correspondance entre la classification économique des articles de base du compte d'exécution du budget et celle des rubriques du compte de récapitulation des opérations budgétaires.

⁹⁶ Cette date se calcule à partir de la date d'effet de l'emprunt. Par exemple, si l'emprunt est contracté le 1^{er} mars de l'année N, sa première date d'anniversaire est le 1^{er} mars N+1.

⁹⁷ Articles de base commençant par 01.

⁹⁸ Article 42 du décret WBFIn.

Dépenses de crédits limitatifs

La Cour des comptes a relevé des dépassements de crédits limitatifs pour deux articles de base pour un montant total de 7,5 milliers d'euros. Bien que ce dépassement soit largement couvert par ailleurs, le respect du principe de non-dépassement des crédits limitatifs doit être strictement respecté.

La Cour des comptes recommande de mettre en œuvre des procédures qui permettent d'empêcher qu'une dépense puisse être imputée sur un article de base dont le crédit de liquidation est épuisé.

L'administration précise que les dispositions utiles ont été prises afin que ce problème ne se reproduise plus.

Dépenses de crédits non limitatifs

Le Parlement autorise toutes les recettes et toutes les dépenses du gouvernement. Le recours à des crédits non limitatifs, lesquels ne doivent pas faire l'objet d'une demande préalable du gouvernement au Parlement en cas de dépassement du montant du crédit voté, doit donc demeurer l'exception.

La Cour des comptes observe à nouveau que la ventilation de plus de 7,7 milliards d'euros de crédits non limitatifs sur 86 articles budgétaires nuit à ce principe fondamental.

La Cour des comptes relève par ailleurs que le gouvernement a procédé à une répartition de crédits d'engagement et de liquidation par délibération du 13 décembre 2022. Cette opération a porté sur deux types de transferts de crédit. D'une part, les provisions « correction du doublement des précomptes de décembre » et « financement d'urgence visant à soutenir les secteurs dépendants de la Communauté française » ont été réparties. D'autre part, les crédits d'AB « traitements au solde disponible » ont été transférés vers des AB « traitement non limitatif présentant un dépassement budgétaire ». Cette répartition a permis de réduire les dépassements de crédits d'engagement et de liquidation pour les dépenses de rémunérations du personnel enseignant et assimilé (40,2 millions d'euros en 2022⁹⁹ au lieu de 363,5 millions d'euros) sans les compenser entièrement¹⁰⁰.

Dans un avis rendu fin 2022, l'Inspection des finances préconisait notamment de prendre des arrêtés distincts lorsque la base légale¹⁰¹ est différente et de préciser l'urgence résultant de circonstances exceptionnelles ou imprévisibles. Cet avis n'a pas été suivi par le gouvernement.

Country Hall de Liège

La Cour des comptes observe que le versement de l'indemnité de 14,6 millions d'euros en dédommagement d'une réduction prématurée de la durée du droit d'emphytéose a été imputé sous un article de base d'investissement alors que la nature de cette opération relève du fonctionnement. La Cour n'est par ailleurs pas en mesure de statuer sur le respect du principe d'annualité pour cette opération (voir le point 3.2.2.4).

Intérêts dus dans le cadre des contrats d'échange de taux d'intérêt

L'article budgétaire relatif aux charges d'intérêts de la dette (AB 21.04 de la DO 85) se voit imputer à tort plus de 40 millions d'euros de dépenses afférentes aux conventions d'échanges d'intérêts. Les principes de transparence et de spécialité budgétaire ne sont dès lors pas respectés.

⁹⁹ Soit 0,52 % des crédits non limitatifs.

¹⁰⁰ En application de l'article 8 du décret du 15 décembre 2021 contenant le budget des dépenses pour l'année budgétaire 2022, les dépassements résiduels devront être régularisés par le Parlement lors du vote du décret portant approbation du compte général 2022 de la Communauté française.

¹⁰¹ Certains transferts (crédits entre programmes opérationnels de divisions organiques de l'enseignement) sont effectués en application de l'article 26, § 3, du décret WBFIn et d'autres (opérations d'affectation des provisions « double précompte » et « financement d'urgence ») en vertu de l'article 8 du dispositif budgétaire 2022, qui déroge à l'article 26, § 1^{er}, 1^o et 2^o, du décret WBFIn.

La Cour des comptes recommande d'imputer les charges d'intérêts liées aux contrats d'opérations d'échanges d'intérêts sur des articles de base distincts. La transparence des opérations budgétaires liées à la dette s'en trouverait améliorée.

4.4.5.4 Principe d'universalité

La Cour des comptes rappelle qu'en vertu du principe d'universalité, toutes les recettes et toutes les dépenses, sans compensations entre elles, doivent apparaître dans le budget et son compte d'exécution¹⁰².

Compensation des intérêts perçus et payés dans le cadre des contrats d'échange de taux d'intérêt

Pour les emprunts faisant l'objet de conventions d'échange de taux d'intérêt, seul l'impact financier « net »¹⁰³, c'est-à-dire l'addition des intérêts de l'emprunt et des intérêts reçus et payés dans le cadre du contrat, est imputé par l'administration en comptabilité budgétaire¹⁰⁴. Il en résulte, pour l'exercice 2022, une sous-estimation, tant en recettes qu'en dépenses budgétaires d'un montant supérieur à 30 millions d'euros, sans impact sur le solde budgétaire.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'imputer les montants qui lui sont dus dans le cadre des contrats d'opérations d'échanges d'intérêts en recettes. La transparence des opérations budgétaires liées à la dette s'en trouverait améliorée.

Acquisition des véhicules

La Cour des comptes constate que la valeur de reprise des véhicules lors de l'achat d'un neuf est dans certains cas déduite de la valeur d'acquisition du véhicule neuf et que seul le montant net apparaît en dépenses. Par conséquent, les dépenses et les recettes sont sous-estimées à hauteur de ces valeurs de reprise.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'imputer en recettes les montants qui lui sont dus dans le cadre des reprises de véhicules, car elles constituent des actes de vente distincts.

Comptabilisation des mouvements en capital relatifs à la dette

La Cour des comptes constate que les montants empruntés (1,536,0 millions d'euros) et ceux remboursés (780,3 millions d'euros) au cours de l'exercice 2022, n'apparaissent pas dans le compte d'exécution du budget, alors qu'ils devraient en principe être imputés dans la comptabilité budgétaire, respectivement en recettes et en dépenses et avoir un impact sur le solde budgétaire brut de l'entité. Ces opérations doivent ensuite être déduites lors du calcul du solde budgétaire net.

La Cour des comptes relève qu'un cavalier budgétaire est systématiquement repris dans les décrets budgétaires. Pour l'année budgétaire 2022, il est ainsi prévu à l'article 16 du décret du 15 décembre 2021 que « les opérations de dépenses d'amortissement de la dette de la Communauté française peuvent être considérées comme des opérations financières ». Dès lors qu'il ne porte que sur les amortissements de la dette, cet article ne dispense pas l'administration de l'imputation en recettes des produits d'emprunts.

La Cour des comptes observe que ce cavalier budgétaire nuit à l'exhaustivité du compte d'exécution du budget et donc à sa transparence.

La Cour des comptes recommande d'imputer en comptabilité budgétaire les mouvements en capital liés à la dette et de présenter des soldes budgétaires bruts et nets.

¹⁰² Article 4 du décret WBFIn.

¹⁰³ Contrairement à la comptabilité économique.

¹⁰⁴ L'administration comptabilise ces flux de manière brute, c'est-à-dire sans compensation, dans la comptabilité économique.

4.5 Fonds budgétaires

Les fonds budgétaires sont alimentés par des recettes qui sont affectées à des dépenses dont l'objet est défini par un décret¹⁰⁵, en dérogation au principe d'universalité du budget. Pour ces fonds, les dépenses sont limitées par le montant des recettes qui leur sont affectées et qui ont été réellement perçues, augmentées, le cas échéant, du solde réel reporté des recettes non utilisées au cours des années précédentes¹⁰⁶.

Les décrets budgétaires de l'année 2022 contiennent plusieurs dispositions relatives aux fonds budgétaires qui dérogent au décret du 20 décembre 2011 (WBFin) :

- Cinq fonds peuvent se trouver en situation débitrice ;
- Un programme fonctionnel contient un fonds budgétaire destiné à couvrir les frais d'investissements ;
- Par dérogation aux objets de leurs dépenses, des fonds alimentent, ou sont autorisés à le faire, le compte des recettes courantes générales de l'administration ;
- Le receveur trésorier du fonds budgétaire Loterie nationale est autorisé à alimenter le compte du fonds des sports selon la répartition décidée par le gouvernement.

Pour l'année 2022, les recettes affectées aux fonds budgétaires s'établissent à 74,3 millions d'euros et les dépenses à leur charge s'élèvent à 75,4 millions d'euros. Les fonds budgétaires dégagent par conséquent un solde budgétaire négatif de -1,1 million d'euros. Les opérations imputées sur ces fonds représentent, tant en recettes qu'en dépenses, moins de 1 % des recettes et dépenses rapportées dans le compte d'exécution du budget de l'administration.

Le tableau suivant présente les prévisions et les réalisations des recettes et dépenses des fonds budgétaires pour l'exercice 2022.

Tableau 68 – Recettes et dépenses des fonds budgétaires en 2022 (en milliers d'euros)

Fonds budgétaire	Recettes en droits constatés		Moyens disponibles 2022 ¹⁰⁷	Dépenses en droits constatés		Reports nets (2022)
	Budget	Réel		Budget	Réel	
Fonds budgétaire destiné à la répartition du bénéfice annuel de la Loterie nationale entre les attributaires (C)	23.135	23.062	34.854	23.135	21.654	13.199
Fonds budgétaire destiné à subventionner des actions et des mesures d'aide à la jeunesse et de protection de la jeunesse	14.657	16.512	36.112	15.960	13.746	22.366
Fonds budgétaire pour la réalisation de programmes d'actions ou de formation et de réinsertion professionnelles dans l'enseignement obligatoire de plein exercice, ordinaire et spécialisé, et l'enseignement en alternance	25.000	1.765	-2.458	21.000	10.307	-12.766
Fonds budgétaire destiné à des dépenses de toute nature en vue de la promotion des activités sportives (C)	17.971	13.053	16.230	17.963	9.903	6.327
Fonds budgétaire pour le financement de programmes d'actions ou de formation et de réinsertion professionnelles dans l'enseignement de promotion sociale	4.813	5.251	19.993	5.500	5.204	14.789
Fonds budgétaire destiné au paiement des prêts d'études (C)	0	0	2.868	0	2.868	0
Fonds budgétaire destiné à la correction des avances aux organismes assureurs	6.714	6.714	0	0	0	0

¹⁰⁵ Article 4, § 1, du décret WBFin.

¹⁰⁶ Article 7, 2°, du décret WBFin.

¹⁰⁷ Pour rappel, ces moyens disponibles sont constitués d'une part des soldes reportés non utilisés au cours des années précédentes et d'autre part des recettes réellement perçues.

Fonds budgétaire destiné à des actions et interventions ponctuelles, exceptionnelles menées dans le domaine communautaire	0	0	1.933	0	1.927	5
Fonds budgétaire pour la transition numérique	0	0	-3.785	1.843	1.842	-5.627
Fonds budgétaire relatif aux dépenses entraînées par des programmes d'actions en relation avec l'enseignement supérieur	1.333	2.071	-5.970	2.237	1.678	-7.648
Fonds budgétaire destiné aux prêts aux services agréés de l'aide à la jeunesse et aux organismes agréés d'adoption	20	20	2.044	1.583	1.500	544
Fonds budgétaire destiné au subventionnement de projets d'émissions radiophoniques	1.424	1.223	6.802	1.424	1.387	5.415
Fonds budgétaire pour financer l'équipement de l'enseignement technique et professionnel	1.185	769	-3.637	1.185	985	-4.622
Fonds budgétaire pour couvrir les frais de fonctionnement et d'investissements du Centre culturel « Marcel Hicter » et du Centre de formation socio-culturelle de « Rossignol » (C)	850	754	1.052	850	688	364
<i>Autres fonds budgétaires</i>	<i>5.408</i>	<i>3.120</i>	<i>7.103</i>	<i>5.393</i>	<i>1.732</i>	<i>5.371</i>
Total	102.510	74.313	113.140	98.073	75.421	37.719

Source : compte d'exécution du budget 2022

La Cour des comptes formule les commentaires et observations suivants :

- La différence entre le total des recettes prévues (102,5 millions d'euros) et le total des recettes réelles (74,3 millions d'euros), soit 28,2 millions d'euros, s'explique principalement par le fait que les recettes du « Fonds budgétaire pour la réalisation de programmes d'actions ou de formation et de réinsertion professionnelles dans l'enseignement obligatoire de plein exercice, ordinaire et spécialisé, et l'enseignement en alternance » sont très nettement inférieures à celles reprises au budget ajusté (-23,2 millions d'euros). L'administration justifie l'écart constaté par son incapacité à estimer de manière précise ces recettes relatives à des interventions de Fonds européens, au moment de l'élaboration du budget ajusté.
- Les fonds budgétaires présentent globalement une sous-exécution des dépenses à hauteur de 22,8 millions d'euros. Deux fonds budgétaires expliquent l'essentiel de cette sous-exécution : d'une part le fonds précité, pour lequel les dépenses sont inférieures de 10,7 millions au budget ajusté et d'autre part le « Fonds budgétaire destiné à des dépenses de toute nature en vue de la promotion des activités sportives », dont les dépenses sont plus faibles que le budget, à hauteur de 8,1 millions d'euros ;
- les quatre fonds budgétaires en situation débitrice, pour un montant cumulé de -30,7 millions d'euros¹⁰⁸, sont ceux pour lesquels cette situation est autorisée par le décret contenant le budget et les dépenses pour l'année budgétaire 2022 ;
- En vertu de ce même décret, des dépenses imputées sur neuf fonds budgétaires alimentent les recettes courantes de l'administration, à hauteur de 9,9 millions d'euros. Dans sept cas sur les neuf, les transferts ont pour effet de mettre à zéro les soldes reportés des années précédentes. La Cour des comptes relève que ces transferts ont pour effet d'augmenter artificiellement les recettes et les dépenses totales reprises dans le compte d'exécution du budget ;
- Les recettes du fonds budgétaire destiné à la correction des avances aux organismes assureurs¹⁰⁹ sont sous-estimées, à hauteur de 2,7 millions d'euros.

¹⁰⁸ Trois de ces fonds portent sur des programmes d'actions respectivement liés à la réinsertion professionnelle, l'enseignement supérieur et l'équipement de l'enseignement technique et professionnel. Les recettes affectées à ces fonds sont des interventions de fonds européens ainsi que, pour le fonds budgétaire destiné à financer l'équipement de l'enseignement technique et professionnel, des subventions en provenance d'autres niveaux de pouvoir. Le quatrième fonds est le fonds budgétaire pour la transition numérique, pour lequel aucune recette n'a été allouée en 2022.

¹⁰⁹ Il s'agit des avances relatives au prix d'hébergement et des soins prestés dans le cadre des conventions de revalidation.

4.6 Encours des engagements

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

Au 31 décembre 2022, le compte d'exécution du budget de l'entité fait apparaître un encours de 445,2 millions d'euros. Ce montant correspond au solde de l'encours présenté au 1^{er} janvier 2022 (370,4 millions) diminué des annulations d'encours relatifs à des années antérieures (22,6 millions), auquel s'ajoutent les crédits d'engagement de l'année qui n'ont pas été liquidés (97,4 millions d'euros).

Tableau 69 – Encours des engagements (en milliers d'euros)

Type de crédits	Encours au 01/01/2022	Nouveaux engagements 2022	Dépenses liquidées 2022	Réductions / corrections	Encours au 31/12/2022
Crédits budgétaires	339.292	14.504.537	-14.404.668	-19.729	419.432
Fonds budgétaires	31.130	72.936	-75.421	-2.852	25.792
Total	370.421	14.577.473	-14.480.089	-22.581	445.224

Source : compte d'exécution du budget 2022

4.6.1 Constats et informations complémentaires

En raison de difficultés informatiques, l'administration n'a pas été capable de fournir un détail complet de l'encours des engagements à la date de clôture des comptes.

La Cour des comptes n'a, dès lors, pas été en mesure de contrôler l'existence et l'exactitude de l'encours au 31 décembre 2022.

La Cour des comptes formule par ailleurs les observations suivantes :

- En réponse aux recommandations énoncées dans son [34^e Cahier d'observations](#), l'administration avait annoncé un examen exhaustif de l'encours des engagements suivi des corrections nécessaires dans le logiciel comptable. Ces analyses et corrections n'ont pas été réalisées.
- Le solde de l'encours des engagements budgétaires au 1^{er} janvier présente à nouveau une différence de 69,5 milliers d'euros avec celui renseigné au 31 décembre dans le compte général de l'année dernière. Bien que non significatif, cet écart met en évidence un manque de maîtrise dans l'établissement des comptes.
- L'encours transféré vers le Saca SGPGI n'a pas été déduit de l'encours du ministère¹¹⁰. En effet, bien que les crédits d'engagement et de liquidation relatifs à cette opération aient été exécutés à hauteur de 98.057,0 milliers d'euros, l'encours n'a pas été réduit à due concurrence.

La Cour des comptes relève enfin qu'à l'instar des exercices précédents, des dispositions du décret du 20 décembre 2011 ayant trait à l'encours des engagements ont été suspendues par décret budgétaire. En effet, l'article 34 du décret du 15 décembre 2022 contenant le budget des dépenses pour l'année budgétaire 2022 suspend notamment les dispositions suivantes :

- L'engagement budgétaire doit être confirmé par l'engagement juridique corrélatif.
- Les engagements doivent être annulés, d'une part, si à l'appui de pièces justificatives, il est constaté qu'ils sont devenus sans objet et, d'autre part, d'office, s'ils n'ont pas été suivis d'une mise en œuvre dans un délai de cinq ans suivant l'année de leur imputation, excepté dans les cas où les ordonnateurs justifient leur maintien au-delà de cette période.

¹¹⁰ Le Saca SGPGI a quant à lui renseigné la reprise d'un encours à hauteur de 84,6 millions euros dans son compte d'exécution du budget.

- Ces engagements (imputés à partir du 1^{er} novembre sur les crédits de l'année suivante, permettant d'assurer le fonctionnement continu des services) sont imputés dans les engagements hors bilan de la comptabilité générale de l'année en cours, jusqu'à l'ouverture de l'année budgétaire suivante au début de laquelle ils sont immédiatement imputés dans la comptabilité budgétaire.
- Sont reportés à l'année suivante :
 - le solde des engagements budgétaires non confirmés par les engagements juridiques corrélatifs au terme de l'année budgétaire ; le solde reporté sera d'office annulé au terme de l'année suivante s'il n'a pas été confirmé juridiquement ;
 - le solde des engagements juridiques non apurés par une mise en liquidation au terme de l'année budgétaire.

La Cour des comptes observe à nouveau que ces dispositions dérogatoires nuisent à la sincérité du budget.

4.6.2 Conclusion générale

L'impossibilité pour l'administration de fournir un détail complet de l'encours des engagements d'une part et les constats opérés par la Cour des comptes d'autre part dénotent un manque de maîtrise et de suivi de cet encours. Cette situation se traduit par un recours systématique à des cavaliers budgétaires qui suspendent des dispositions du décret du 20 décembre 2011, pourtant nécessaires pour assurer une juste prévision des besoins budgétaires pluriannuels.

La Cour des comptes recommande à l'entité de procéder de manière régulière à une analyse approfondie de son encours des engagements et de procéder aux ajustements nécessaires. La Cour recommande par ailleurs à l'administration d'améliorer ses outils informatiques et de veiller davantage à la cohérence des rapports transmis.

L'administration souligne que la situation de l'encours n'a pas d'incidence en termes de risques systémiques sur les finances de l'entité.

4.7 Réconciliation des comptabilités économique et budgétaire

L'article 43 du décret du 20 décembre 2011 impose d'intégrer dans l'annexe du compte général un commentaire visant à réconcilier le solde budgétaire issu du compte d'exécution du budget avec le résultat de l'exercice tel qu'établi par la comptabilité générale. Il convient, dès lors, pour l'exercice 2022, d'expliquer les différences entre le résultat de la comptabilité économique de l'entité consolidée et le solde budgétaire du ministère.

L'administration a établi une réconciliation et l'a annexée au compte général corrigé.

La Cour des comptes formule les observations suivantes :

- Plusieurs versions incomplètes lui ont été transmises lors de l'audit et postérieurement à l'envoi du compte général corrigé.
- La version définitive est erronée puisqu'elle renseigne un solde budgétaire intégrant les Saca SGPGI et Piebs. Or, les comptes d'exécution du budget de ces Saca ne doivent pas être consolidés avec celui du ministère¹¹¹.
- La réconciliation opérée par la DGBF se limite à croiser des données issues de rapports techniques du logiciel SAP. La DGBF n'examine pas en détail la nature des opérations sous-jacentes permettant de comprendre et donc de commenter les différences entre les deux comptabilités¹¹². Le caractère exhaustif de la différence résiduelle de 1,9 milliard d'euros présentée par l'administration n'est, de plus, pas garanti.

¹¹¹ Voir le point 2.3.

¹¹² Par exemple, les écritures sans impact budgétaire comptabilisées en comptabilité économique n'ont pas été ventilées et représentent un montant de 187,1 millions d'euros.

- Comme pour l'exercice 2021, la réconciliation met en évidence que les opérations du Fonds des sports ne sont à tort pas intégrées dans le compte de résultats du ministère. Ces opérations sont estimées à 12,6 millions¹¹³ de charges et 13,1 millions de produits.

La Cour des comptes recommande à l'administration de procéder à une véritable réconciliation des soldes des comptabilités économique et budgétaire en identifiant et en justifiant toutes les opérations qui sont à l'origine de l'écart.

Sur la base des données disponibles dans le logiciel SAP, la Cour des comptes a identifié les principaux éléments expliquant la différence entre les soldes budgétaires. Ceux-ci sont détaillés dans le tableau ci-dessous.

Tableau 70 – Réconciliation des comptabilités économique et budgétaire (en euros)

(1) Résultat économique 2022	-1.297.425.031
(2) Résultat économique des Saca	1.140.356.641
Résultat Saca SGPGI	140.356.641
Résultat Saca Piebs	1.000.000.000
(3) Opérations reprises en comptabilité générale et non au CEB (A + B)	181.421.145
A. Opérations non budgétaires reprises au compte de résultats	182.618.353
Amortissements, moins-value et réductions de valeur	-33.824.372
Provision pour risques et charges (provision - reprise)	-5.714.369
Réduction de valeur sur créances (provision - reprise)	-2.881.312
Reprise des cotisations sociales et précomptes professionnels de décembre 2021	348.728.626
Pécules de vacances 2022 (provision - reprise)	-31.873.771
Écritures relatives à la gestion de la dette sans impact budgétaire	-60.618.657
Écritures liées aux immobilisations	-30.776.747
Réévaluation St'art	-121.087
Variation de stocks	-308.680
Autres éléments non significatifs	8.722
B. Opérations budgétaires reprises au compte de résultats du ministère mais dans le CEB du SGPGI	-1.197.208
(4) Opérations reprises au CEB et non en comptabilité générale (C + D)	-10.757.129
C. Opérations budgétaires reprises au bilan (et non au compte de résultats)	-853.704
Investissements	-1.618.165
Stocks	-702.696
Factures à recevoir	1.493.946
Autres éléments non significatifs	-26.788
D. Solde budgétaire du Fonds des sports	-9.903.425
	(1) - (2) - (3) + (4)
	(2.629.959.946)
	Solde budgétaire
	(2.629.662.653)
	Écart inexpliqué
	-297.293

Source : Cour des comptes sur base des données extraites de SAP

Les différences entre le solde budgétaire et le résultat économique s'expliquent, après soustraction du résultat des Saca, notamment par des charges et produits repris au compte de résultats et qui n'ont pas d'impact sur la comptabilité budgétaire. Il s'agit principalement des amortissements sur actifs immobilisés, d'opérations non budgétaires liées à la dette (valorisation des swaps et indexation de certains emprunts), de la différence entre les pécules de vacances 2021

¹¹³ Soit 16,9 millions de charges desquels sont déduits 4,3 millions liés à des corrections internes de 2022.

et 2022, de la reprise de la provision pour charges sociales et fiscales afférentes aux traitements de décembre 2021 ainsi que des produits comptabilisés lors de la reprise des pavillons modulaires.

4.8 Compte de récapitulation des opérations budgétaires

Le compte de récapitulation des opérations budgétaires (Crob) est un document constitutif¹¹⁴ du compte général qui a pour objet de regrouper les opérations budgétaires selon une approche économique¹¹⁵. Le Crob est par ailleurs un outil de consolidation et de comparaison qui permet de présenter les informations budgétaires de toutes les entités selon une structure uniforme. La forme et la structure du Crob sont définies à l'annexe 3 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

Tableau 71 – Compte de récapitulation des opérations budgétaires (en euros)

Recettes	2022	2021	Variation	%
0 Recettes non ventilées	5.788.961	0	5.788.961	
1 Recettes courantes pour biens et services	96.949.461	36.996.439	59.953.022	162%
2 Revenus de la propriété	3.864.909	4.387.855	-522.946	-12%
3 Transferts de revenus en provenance d'autres secteurs	71.753.708	61.396.243	10.357.465	17%
4 Transferts de revenus à l'intérieur du secteur administrations publiques	15.717.862.653	14.448.234.075	1.269.628.578	9%
5 Transferts en capital en provenance d'autres secteurs	0	0	0	
6 Transferts en capital à l'intérieur du secteur administrations publiques	0	0	0	
7 Désinvestissements	118.441	534.238	-415.797	-78%
Sous-total (0-7)	15.896.338.133	14.551.548.850	1.344.789.283	9%
8 Remboursements de crédits, liquidations de participations et ventes d'autres produits financiers	99.333	70.887	28.446	40%
Sous-total (0-8)	15.896.437.466	14.551.619.737	1.344.817.729	9%
9 Dette publique	0	0	0	
Total recettes (00-98)	15.896.437.466	14.551.619.737	1.344.817.729	9%
Dépenses				
0 Dépenses non ventilées	22.641.375	0	22.641.375	
1 Dépenses courantes pour biens et services	2.103.043.334	2.033.402.918	69.640.416	3%
2 Intérêts et revenus de la propriété	154.395.956	114.748.418	39.647.538	35%
3 Transferts de revenus à destination d'autres secteurs	941.598.094	878.312.417	63.285.677	7%
4 Transferts de revenus à l'intérieur du secteur administrations publiques	14.195.255.848	12.402.314.773	1.792.941.075	14%
5 Transferts en capital à destination d'autres secteurs	5.995.623	6.833.310	-837.687	-12%
6 Transferts en capital à l'intérieur du secteur administrations publiques	1.058.955.705	94.041.531	964.914.174	1026%
7 Investissements	2.953.999	20.152.238	-17.198.239	-85%
Sous-total (0-7)	18.484.839.933	15.549.805.605	2.935.034.328	19%
8 Octrois de crédit, prises de participations, autres produits financiers et avances	41.260.185	47.412.784	-6.152.599	-13%
Sous-total (0-8)	18.526.100.119	15.597.218.389	2.928.881.730	19%
9 Dette publique	0	0	0	
Total dépenses (00-93)	18.526.100.119	15.597.218.389	2.928.881.730	19%
Solde	-2.629.662.653	-1.045.598.652	-1.584.064.001	

Source : Cour des comptes

¹¹⁴ Article 42 du décret du 20 décembre 2011.

¹¹⁵ Approche économique basée sur la nomenclature des comptes nationaux.

La Cour des comptes relève que le Crob est pour la première fois présenté selon la structure de l'arrêté précité. La Cour formule toutefois les observations suivantes :

- L'administration n'a pas intégré les données relatives aux Saca SGPGI et Piebs dans le Crob, alors que ces deux entités font désormais partie du périmètre qu'il doit couvrir¹¹⁶. L'information reprise dans ce document est donc incomplète et manque de cohérence, comme le montrent les deux exemples suivants.
 - Premièrement, les dotations allouées par l'administration aux deux Saca (1,1 milliard d'euros) apparaissent en dépenses mais pas en recettes. Le solde dégagé par le Crob (-2,6 milliards d'euros) est par conséquent significativement inférieur à son niveau attendu pour l'entité consolidée.
 - Deuxièmement, les dépenses liées aux bâtiments non scolaires, supportées depuis le 1^{er} janvier 2022 par le Saca SGPGI, ne sont pas présentées. Cela explique l'importante diminution (-85 %) constatée au niveau des investissements (code 7).

La Cour des comptes recommande à la DGBF de veiller à présenter les données du Crob de manière exhaustive.

- Des recettes (5,8 millions d'euros) et des dépenses (22,6 millions d'euros) n'ont pas été ventilées¹¹⁷. Les opérations concernées portent notamment sur le transfert de moyens de certains Fonds budgétaires vers les recettes courantes de l'administration, à hauteur de 5,8 millions d'euros, qui apparaît à la fois en recettes et en dépenses. Pour le reste, les dépenses non ventilées (16,8 millions d'euros) concernent principalement une subvention au bénéfice de l'ONE octroyée en fin d'exercice (10 millions d'euros) ainsi que la majoration de la dotation de base de cet organisme (2,3 millions d'euros).

La Cour des comptes recommande de ventiler l'ensemble des recettes et des dépenses conformément à leur nature. La Cour recommande en outre que les opérations internes comptabilisées sous le code 0 soient consolidées en fin d'exercice afin de ne plus les faire figurer dans le Crob.

- Le compte de récapitulation des opérations budgétaires transmis par l'administration ne renseigne à nouveau pas les chiffres comparatifs de l'exercice précédent, ce qui nuit à la comparabilité des exercices.

La Cour des comptes recommande à l'administration d'intégrer dans le Crob les chiffres de l'exercice précédent.

Par ailleurs, de nombreux constats formulés dans le cadre de l'analyse du CEB s'appliquent également au Crob, comme la non-comptabilisation des produits et des remboursements d'emprunts (codes 9) ou la compensation des recettes liées aux contrats d'opérations d'échange d'intérêts (code 8).

¹¹⁶ Voir le point 2.3.

¹¹⁷ Code 0.

Chapitre 5

Examen des procédures internes




5.1 Contrôle interne budgétaire et comptable

Le décret du 20 décembre 2011 contient plusieurs dispositions générales qui prévoient la mise en œuvre, par l'administration, d'un système de contrôle interne de ses processus et de ses activités. Ce dernier vise à donner une assurance raisonnable de la maîtrise des risques de l'entité concernant notamment le respect des phases d'engagement et de liquidation des dépenses, la correcte constatation des droits à l'égard des tiers, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, la conformité des décisions aux lois, décrets, arrêtés, circulaires, règlements et contrats ainsi que la fiabilité et l'intégrité des données opérationnelles et financières.

Les arrêtés du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012¹¹⁸ et du 28 novembre 2013¹¹⁹ ont été pris en exécution du décret du 20 décembre 2011. Ces arrêtés édictent notamment des règles et principes relatifs au contrôle interne budgétaire et comptable.

Dans le cadre de ses contrôles, la Cour des comptes examine les mesures de contrôle interne en place au sein de certains processus budgétaires et comptables, et plus particulièrement celles qui relèvent de la responsabilité de la DGBF.





Les principales observations et le suivi des recommandations formulées l'année dernière sont synthétisés dans le tableau suivant. Un code est attribué à la mise en œuvre de chacune des recommandations et observations en fonction de leur avancement.


	Mise en œuvre complète
	Mise en œuvre en cours
	Absence de mise en œuvre

¹¹⁸ Arrêté du gouvernement de la Communauté française portant diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale.

¹¹⁹ Arrêté du gouvernement de la Communauté française portant organisation des contrôle et audit internes budgétaires et comptables ainsi que du contrôle administratif et budgétaire.

Tableau 72 – Synthèse des observations et recommandations

	Observation et recommandation	Destinataires	Mise en œuvre
Plan comptable	<p>Le plan comptable interne utilisé par l'administration se composait d'un très grand nombre de comptes, ce qui nuisait à la lisibilité des informations comptables.</p> <p>La Cour des comptes constate que l'administration a simplifié son plan comptable interne, notamment en ce qui concerne les comptes relatifs à la dette et aux subventions.</p>	DGBF	
Approbation des opérations diverses	<p>Des écritures comptabilisées dans les journaux d'opérations diverses ne faisaient pas l'objet d'une procédure d'approbation.</p> <p>Un flux d'approbation des opérations diverses est désormais implémenté. Les différentes personnes qui interviennent au sein de ce flux relèvent, dans de nombreux cas, exclusivement de la DGBF, ce qui ne garantit pas la bonne application de la séparation des tâches.</p> <p>La Cour des comptes recommande de faire approuver les opérations diverses par une personne externe à la DGBF.</p>	DGBF Services fonctionnels	
Pièces justificatives	<p>La Cour des comptes avait observé que certaines opérations étaient inscrites dans la comptabilité sans pièces justificatives.</p> <p>La Cour constate que les cas d'absence de pièce justificative sont moins fréquents. Celles-ci ne sont toutefois pas toujours probantes.</p> <p>La Cour des comptes recommande de veiller à annexer systématiquement une pièce justificative probante lors de l'enregistrement d'une opération comptable dans SAP.</p>	DGBF	
Délais de comptabilisation	<p>La Cour des comptes constate d'importants délais entre les dates des pièces comptables et leur date d'enregistrement.</p> <p>Si la rédaction d'une procédure visant à résoudre le problème soulevé a été initiée, les délais importants subsistent néanmoins.</p> <p>La Cour des comptes recommande de développer des processus internes visant à réduire les délais de saisie des pièces.</p>	DGBF	

Inventaires	<p>Les inventaires physiques et comptables ne sont pas rapprochés à la clôture de l'exercice.</p> <p>La Cour des comptes recommande de s'assurer périodiquement de la concordance entre les inventaires physiques et comptables.</p>	DGBF	
-------------	--	------	---

Les nouvelles observations et recommandations relatives au dispositif de contrôle interne budgétaire et comptable de l'administration sont par ailleurs reprises ci-dessous.

5.1.1 Environnement de contrôle

5.1.1.1 Fixation des responsabilités

L'attribution des rôles et responsabilités des différentes parties prenantes au dispositif de contrôle interne des processus budgétaire et comptable constitue un prérequis indispensable à son bon fonctionnement.

La tenue de la comptabilité de l'entité repose sur de nombreux intervenants répartis, tant du point de vue organisationnel que géographique, au sein des différentes administrations, services et cabinets ministériels. Ces intervenants sont tenus, en fonction de leurs missions et de leurs responsabilités, de contribuer au fonctionnement du dispositif de contrôle interne budgétaire et comptable¹²⁰.

La DGBF occupe une position centrale au sein de ce dispositif puisqu'elle est responsable de l'établissement et de la transmission du compte général annuel. Elle est chargée d'organiser et de réaliser le contrôle des opérations enregistrées dans la comptabilité en cours d'année¹²¹ et lors de la clôture des comptes.

Dans son précédent Cahier d'observations, la Cour des comptes avait observé que la communication entre les administrations opérationnelles et la DGBF était insuffisante et que les responsabilités attendues des parties prenantes dans le cadre de la tenue de la comptabilité et du processus d'élaboration des comptes annuels n'étaient pas suffisamment établies.

En réponse, l'administration a complété les « *feuilles de route* » des mandataires des différentes directions et administrations. La Cour des comptes constate que la résolution de certaines observations formulées a été confiée à des directions opérationnelles alors qu'elle devrait relever, en tout ou partie, du rôle de la DGBF. Le problème structurel soulevé l'année dernière de dilution des responsabilités, entraînant une déresponsabilisation des parties lors de la confection des comptes, reste donc d'actualité.

Cette dilution des responsabilités se matérialise à nouveau dans la lettre d'affirmation signée en fin de mission d'audit : elle est signée par l'ensemble du comité de direction, soit dix personnes.

Par ailleurs, la Cour des comptes observe que les responsabilités des différents agents de la DGBF qui prennent part au processus d'établissement des comptes ne sont pas déterminées formellement et ce processus ne fait pas l'objet d'une planification claire et communiquée.

5.1.1.2 Acquisition et développement des compétences

La Cour des comptes relève que l'administration a mis en œuvre un projet dont l'objectif est de garantir que les utilisateurs du logiciel SAP disposent d'une maîtrise suffisante de l'outil. Ces utilisateurs bénéficient d'un parcours de formation adapté en fonction du rôle qui leur est

¹²⁰ Article 4 de l'arrêté du 28 novembre 2013.

¹²¹ Notamment par l'intermédiaire des contrôleurs des engagements et des liquidations.

attribué. Des évaluations visant à déterminer l'acquisition des compétences au terme de ce parcours sont prévues.

5.1.1.3 Conclusion

Les observations et recommandations relatives à l'environnement de contrôle sont synthétisées dans le tableau suivant.

Tableau 73 – Synthèse des observations et recommandations relatives à l'environnement de contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
Communication et responsabilités	<p>La communication entre les administrations opérationnelles et la DGBF est insuffisante. Les responsabilités attendues des parties prenantes dans le cadre de la tenue de la comptabilité et du processus d'élaboration des comptes annuels ne sont pas suffisamment établies.</p> <p>La Cour des comptes recommande, d'une part, d'établir une communication et un échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF qui permettent d'assurer la détection des omissions et erreurs matérielles et, d'autre part, de définir clairement les responsabilités des parties.</p>	<p>DGBF</p> <p>Services fonctionnels</p>
Fixation des responsabilités dans le cadre de l'établissement du compte général	<p>Les responsabilités des différents agents de la DGBF qui prennent part au processus d'établissement des comptes ne sont pas déterminées formellement et ce processus ne fait pas l'objet d'une planification claire et communiquée.</p> <p>La Cour des comptes recommande de formaliser davantage le processus d'établissement des comptes au sein de la DGBF et d'y préciser les rôles et responsabilités des différents intervenants.</p>	<p>DGBF</p>

5.1.2 Évaluation des risques

La mise en place de systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques¹²² constitue une démarche incontournable dans la conception du dispositif de contrôle interne budgétaire et comptable. Elle représente l'étape préalable à l'identification, à la priorisation et au développement des activités de contrôle nécessaires. Ces systèmes doivent par ailleurs faire l'objet d'un suivi et être mis à jour régulièrement. La Cour des comptes observe que de tels systèmes sont généralement inexistantes.

¹²² Article 3 de l'arrêté du 28 novembre 2013.

Tableau 74 – Synthèse des observations et recommandations relatives au processus d'évaluation des risques

	Observation et recommandation	Destinataires
Évaluation des risques	<p>Les processus budgétaire et comptable ne font pas l'objet d'une analyse de risques.</p> <p>La Cour des comptes recommande la mise en place de systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques.</p>	<p>DGBF</p> <p>Services fonctionnels</p> <p>SCA¹²³</p>

L'administration précise l'intention du gouvernement de renforcer le contrôle interne dans le cadre de l'évolution du rôle de l'Inspection des finances. De plus, elle envisage de mettre en œuvre un plan global de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques, avec l'aide du Service commun d'audit.

5.1.3 Mesures de contrôle

Les mesures de contrôle comprennent des activités mises en œuvre par les différents intervenants des processus budgétaire et comptable, qui ont pour objectif de limiter les risques identifiés liés à ces processus.

De manière générale, la Cour des comptes constate l'absence de contrôles clés essentiels, entre autres les réconciliations des flux comptables entre les entités du périmètre ainsi que le suivi régulier, organisé et documenté du CEB et de l'encours des engagements. Certains points spécifiques sont abordés ci-après.

5.1.3.1 Gestion des accès dans le logiciel comptable

Séparation des tâches

Les spécificités des rôles des différents acteurs qui interviennent dans les processus budgétaire et comptable, telles que fixées par les arrêtés du 13 décembre 2012 et du 28 novembre 2013, visent notamment à assurer le principe de la séparation des fonctions¹²⁴. Ce cadre réglementaire vient par exemple préciser les incompatibilités qui apparaissent entre certaines fonctions, comme entre celles d'ordonnateur et de trésorier¹²⁵.

Les tâches liées aux processus budgétaires et comptables sont, en grande partie, effectuées au sein du logiciel comptable SAP. Les accès aux fonctionnalités de ce système doivent par conséquent être accordés dans le respect du principe de la séparation des fonctions. Cela nécessite que l'administration dispose d'un cadastre à jour des différents rôles attribués aux agents impliqués dans ces processus.

L'article 23 de l'arrêté du 13 décembre 2012 prévoit que la gestion des accès au « système informatisé » relève de la responsabilité de la DGBF. Cette dernière a transmis à la Cour des comptes l'outil qu'elle utilise afin d'assurer la gestion des rôles octroyés aux utilisateurs de SAP.

La Cour des comptes observe qu'un nombre important d'agents qui disposent d'un accès à SAP ne sont pas repris dans l'outil de gestion de la DGBF¹²⁶. A contrario, de nombreux agents repris dans

¹²³ Service commun d'audit au service public de Wallonie et au ministère de la Fédération Wallonie-Bruxelles.

¹²⁴ La séparation des fonctions a pour objectif principal de s'assurer que plusieurs personnes interviennent dans l'accomplissement d'une tâche spécifique, et ce afin de réduire le risque d'erreur ou de fraude.

¹²⁵ Article 3 de l'arrêté du 13 décembre 2012.

¹²⁶ Ceux-ci relèvent notamment des centres de prêt de Naninne et du centre d'hébergement de la Marlagne.

cet outil ne disposent pas ou plus d'un accès à SAP¹²⁷. La Cour constate dès lors que les données reprises dans cet outil ne sont pas fiables pour assurer une gestion optimale des différents rôles donnés aux utilisateurs de SAP et en particulier si ceux-ci respectent la séparation des fonctions.

Rôle d'ordonnateur

L'ordonnateur est l'autorité compétente, désignée par le gouvernement, habilitée d'une part à constater les droits à la charge des tiers et à donner l'ordre de leur recouvrement et, d'autre part, dans la limite des crédits autorisés et disponibles, à engager et à liquider toute dépense imputable au budget ainsi qu'à en émettre l'ordre de paiement. L'ordonnateur occupe dès lors une place centrale dans le processus d'approbation des recettes et des dépenses, tant au niveau de leur engagement que de leur liquidation.

L'arrêté du 3 septembre 2020¹²⁸ prévoit¹²⁹ qu'une délégation de compétence est donnée aux fonctionnaires généraux et aux directeurs, chacun dans le cadre des attributions dévolues à leurs services respectifs pour réaliser les tâches qui relèvent de la fonction d'ordonnateur. Cette fonction d'ordonnateur délégué peut en outre être exercée par des membres du personnel de l'administration désignés à cet effet¹³⁰.

La Cour des comptes a vérifié que les personnes renseignées dans l'outil de gestion de la DGBF disposaient bien des habilitations d'ordonnateur en vertu de leur grade ou d'un acte de désignation. Pour onze d'entre elles, soit un peu plus de 8 % des ordonnateurs renseignés dans cette base de données¹³¹, l'administration n'a pu transmettre les justifications attendues. La Cour observe par ailleurs que certaines personnes sont toujours reprises dans l'outil de gestion comme ordonnateur alors qu'elles ont quitté l'administration.

La Cour des comptes constate que le cadastre exhaustif des actes de délégation qui avait été annoncé par l'administration à la suite du 32^e Cahier d'observations fait toujours défaut et qu'il subsiste toujours un risque lié à la qualité du paramétrage SAP quant à sa conformité avec les actes de délégation officiels.

5.1.3.2 Contrôle des opérations comptables

Imputation à charge des crédits de liquidation

L'arrêté du 28 novembre 2013 prévoit que chaque dépense dont le paiement doit être effectué par le trésorier centralisateur est soumise par l'ordonnateur à l'unité de contrôle des liquidations, pour validation et imputation définitive à charge des crédits de liquidation¹³². Cette unité, composée de quatre personnes de la DGBF, est chargée d'opérer plusieurs contrôles sur les dépenses, comme de vérifier la disponibilité des crédits de liquidation, la régularité des pièces justificatives ou encore le correct rattachement des droits constatés à l'année budgétaire.

La Cour des comptes constate que les crédits budgétaires de liquidation sont frappés dans le logiciel SAP dès l'intervention de l'ordonnateur et non au moment où l'opération est validée définitivement par l'unité de contrôle des liquidations.

Lorsqu'une opération est refusée par l'unité de contrôle des liquidations, celle-ci est annulée dans SAP via une écriture correctrice, réallouant ainsi des crédits budgétaires. Une nouvelle pièce doit alors être encodée puis approuvée par l'ordonnateur via le flux habituel d'approbation.

La Cour des comptes constate que le processus actuel génère, en cas de refus d'approbation d'une dépense, des risques d'erreurs ainsi que des complications techniques et opérationnelles évitables.

¹²⁷ Il s'agit par exemple d'agents qui ont quitté le ministère.

¹²⁸ Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 3 septembre 2020 portant délégations de compétence et de signature aux fonctionnaires généraux et à certains autres membres du personnel du ministère de la Communauté française.

¹²⁹ Article 44.

¹³⁰ Article 6, § 2, de l'arrêté du 13 décembre 2012.

¹³¹ Environ 130 ordonnateurs sont renseignés.

¹³² Article 14.

L'administration n'est de plus pas en mesure de fournir une liste des opérations correctrices enregistrées dans SAP. Par ailleurs, la Cour observe que les écritures d'annulation ne font pas l'objet d'une procédure d'approbation, plus particulièrement par l'unité de contrôle des liquidations.

L'administration indique qu'elle évaluera l'opportunité d'une refonte du processus de liquidation dans une perspective de bonne gestion des opérations et des risques.

Opérations non budgétaires

De nombreuses opérations non budgétaires sont enregistrées dans la comptabilité sans être soumises à l'unité de contrôle. Il s'agit notamment d'opérations relatives à la dette ou à la clôture des comptes, comme la comptabilisation de provisions pour risques et charges ou celles relatives à des corrections de valeurs d'actifs (biens immobiliers et œuvres d'art principalement).

La Cour des comptes constate que des opérations liées à la dette sont comptabilisées définitivement dans les comptes à la seule intervention du comptable de l'agence de la dette.

Dans sa réponse, l'administration indique qu'elle s'assurera que toutes les opérations non budgétaires fassent l'objet d'un contrôle par un tiers qui n'est pas l'initiateur de l'écriture. Ce contrôle sera mis en œuvre au sein de la DGBF conformément à la législation.

5.1.3.3 Établissement du compte général

L'arrêté du 13 décembre 2012 prévoit que la DGBF procède à l'établissement du compte général qui doit être soumis, à l'intervention du ministre du Budget, au gouvernement pour approbation¹³³.

Respect des échéances légales

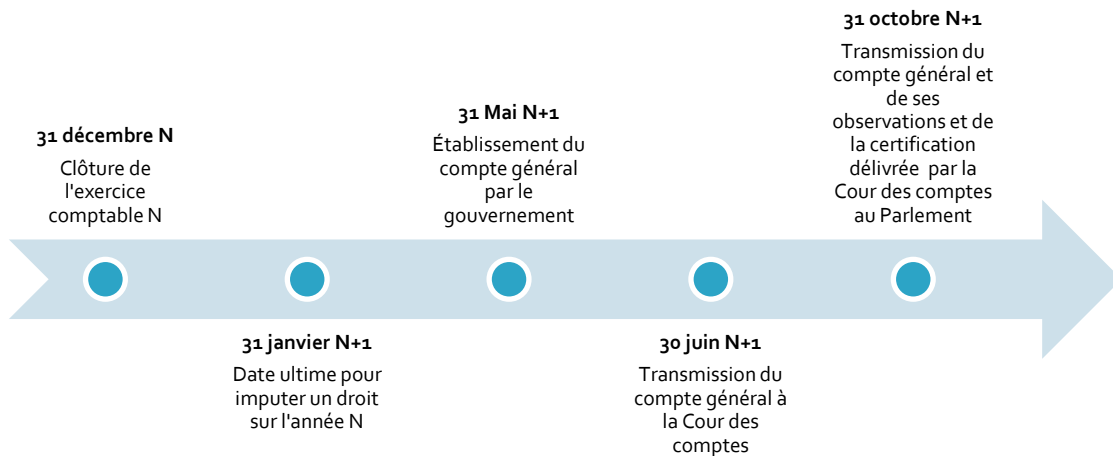
La DGBF est tenue de veiller « *au caractère définitif des enregistrements dans la comptabilité au moment de la clôture de l'exercice, interdisant ultérieurement toute modification ou suppression d'enregistrement, excepté les écritures de correction visées à l'article 36 du décret du 20 décembre 2011* »¹³⁴.

Le schéma suivant présente les principales échéances que l'administration doit respecter dans le cadre de l'établissement des comptes annuels.

¹³³ Article 23.

¹³⁴ Article 48 de l'arrêté du 28 décembre 2013.

Graphique 3 - échéances relatives à l'établissement des comptes



Source : Cour des comptes

La Cour des comptes constate que les échéances légales ne sont pas respectées. En effet, d'une part des opérations budgétaires ont été comptabilisées après le 31 janvier 2023, d'autre part, des écritures en comptabilité économique ont été enregistrées au-delà du 31 mai 2023.

Production du compte général

Les principaux documents qui constituent le compte général sont établis par deux membres du personnel de la DGBF, l'un se chargeant de la confection des documents liés à la comptabilité générale (bilan, compte de résultats et droits et engagements hors bilan), l'autre de celle des documents liés à la comptabilité budgétaire (le compte d'exécution budgétaire et le compte de récapitulation des opérations budgétaires).

Ces documents ne sont pas issus du progiciel de gestion comptable et plusieurs opérations manuelles et extra-comptables sont réalisées afin de les établir conformément aux dispositions prévues par le référentiel applicable¹³⁵. Si ces opérations se limitent dans certains cas à des retraitements de forme, elles consistent dans d'autres cas à corriger les données produites par le progiciel. Ces différents retraitements de données reposent sur des pratiques empiriques connues d'un nombre très limité d'agents de la DGBF (souvent d'un seul) et qui ne sont pas décrites dans des procédures.

La Cour des comptes observe que les méthodes adoptées par la DGBF dans le cadre de la confection du compte général de l'entité contiennent des risques d'erreurs importants. Ces risques sont renforcés par le fait que ces documents ne sont pas soumis au contrôle d'une tierce personne avant leur transmission officielle. La Cour relève à cet égard que certains totaux renseignés dans le compte général corrigé ne correspondent pas à la somme des éléments qui les composent.

¹³⁵ Le décret du 20 décembre 2011 et l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

5.1.3.4 Conclusion

Les observations et recommandations relatives aux mesures de contrôle sont synthétisées dans le tableau suivant :

Tableau 75 – Synthèse des observations et recommandations relatives aux mesures de contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
SAP – Séparation des fonctions	<p>Les données de l’outil-métier qui sont utilisées par la DGBF pour vérifier les différents rôles des utilisateurs SAP ne sont pas fiables.</p> <p>La Cour des comptes recommande à la DGBF de disposer d’un outil qui reprend de manière exhaustive et actualisée les différents agents qui disposent d’un accès au logiciel SAP afin de lui permettre de s’assurer que la séparation des fonctions est bien assurée.</p>	DGBF
SAP – Rôle d’ordonnateur	<p>L’administration n’est pas toujours en mesure de vérifier si d’une part, les règles de délégation fixées dans SAP sont conformes aux actes de délégation des services fonctionnels du ministère, et d’autre part, si les ordonnateurs repris dans SAP ont bien été désignés conformément aux dispositions réglementaires.</p> <p>La Cour des comptes recommande à la DGBF, d’une part, d’établir un relevé des membres du personnel chargés d’une fonction d’ordonnateur délégué et d’autre part de s’assurer, lorsque c’est nécessaire, que ces membres ont été désignés par un acte conforme. La Cour recommande en outre d’analyser le paramétrage informatique des autorisations et délégations dans le logiciel SAP afin de s’assurer qu’il correspond bien aux actes officiels, et d’en assurer ensuite le suivi.</p>	DGBF
Contrôle des opérations comptables – Imputation à charge des crédits de liquidation	<p>Le processus de liquidation mis en place dans le logiciel SAP a comme conséquence que les crédits budgétaires de liquidation sont frappés dès l’intervention de l’ordonnateur et non au moment où l’opération est validée définitivement par l’unité de contrôle des liquidations.</p> <p>La Cour des comptes recommande d’adapter le processus d’approbation des dépenses dans SAP afin de s’assurer que l’unité de contrôle des liquidations intervienne avant la comptabilisation d’une dépense.</p>	DGBF Etnic
Contrôle des opérations comptables – Opérations non budgétaires	<p>La fiabilité des données en provenance des services opérationnels ne fait pas l’objet d’un contrôle suffisant de la part de la DGBF.</p> <p>La Cour des comptes recommande d’établir une communication et un échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF qui permettent d’assurer la détection des omissions et erreurs</p>	DGBF

	matérielles.	
Contrôle des opérations comptables – Opérations non budgétaires	Des opérations liées à la dette sont comptabilisées définitivement dans les comptes par la seule intervention du comptable de l'agence de la dette. La Cour des comptes recommande de mettre en place une procédure permettant l'approbation de l'ensemble des écritures liées à la dette par au moins deux personnes compétentes.	DGBF
Établissement du compte général – Échéances légales	Les échéances légales ne sont pas strictement respectées. La Cour des comptes recommande de veiller au bon respect des échéances prévues par le décret du 20 décembre 2011.	DGBF Services opérationnels
Établissement du compte général - Interventions manuelles	Les principaux documents qui constituent le compte général ne sont pas générés par le logiciel comptable SAP et plusieurs opérations manuelles et extra-comptables sont réalisées par la DGBF. Ces opérations contiennent des risques d'erreur importants, qui sont renforcés par l'absence de contrôle d'une tierce personne. La Cour des comptes recommande à l'administration, d'une part, d'adopter des méthodes et, d'autre part, de mettre en place des mesures de contrôle interne qui lui permettent d'assurer la fiabilité et la cohérence des rapports qui constituent le compte général.	DGBF Etnic

5.1.4 Communication des anomalies détectées

L'établissement de rapports reprenant les résultats des différents contrôles réalisés par l'administration a pour objet de rendre compte des anomalies détectées, dans le but d'améliorer l'exécution des opérations concernées. L'arrêté du 28 novembre 2013 prévoit par exemple que les unités de contrôle des engagements et des liquidations effectuent périodiquement auprès de l'autorité responsable un rapportage des anomalies constatées lors de leurs opérations de contrôle. La Cour des comptes observe que l'établissement de ces rapports n'est pas formalisé.

Tableau 76 – Synthèse des observations et recommandations relatives à la communication sur le contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
Rapportage des anomalies	L'établissement des rapports des anomalies constatées dans le cadre des contrôles n'est pas formalisé. La Cour des comptes recommande de mettre en place un système permettant de rapporter ces anomalies.	DGBF

5.1.5 Audit interne budgétaire et comptable

Le décret du 20 décembre 2011¹³⁶ prévoit que le gouvernement organise l'audit interne, dans le but « d'assurer du bon fonctionnement des services et d'évaluer le système de contrôle interne ». L'arrêté du 28 novembre 2013 fixe par ailleurs des dispositions liées à l'audit interne budgétaire et comptable.

La Cour des comptes relève qu'aucun audit interne des processus budgétaires et comptables n'a été réalisé récemment.

5.1.6 Conclusion

Le dispositif de contrôle interne mis en œuvre actuellement par l'administration au sein de ses processus budgétaires et comptables ne permet pas de donner une assurance raisonnable de sa maîtrise des risques. Le dispositif présente en effet d'importantes carences et ne répond pas, à de multiples exigences fixées par les deux arrêtés précités.

5.2 Contrôle interne budgétaire et comptable du Saca SGPGI

L'analyse des procédures internes au cours du contrôle approfondi du Saca SGPGI (Voir le fascicule II du 35^e Cahier d'observations au Parlement de la Communauté française, à paraître), a mis en évidence plusieurs manquements, dont ceux repris dans le tableau suivant.

Tableau 77 – Synthèse des observations et recommandations

	Observation et recommandation	Destinataires
Rôle d'ordonnateur	Des droits à la charge des tiers ne sont pas approuvés par l'ordonnatrice du service en contravention à ses missions fixées à l'article 2, 6 ^o du décret du 20 décembre 2011. La Cour des comptes recommande de veiller à ce que tout droit à la charge des tiers soit approuvé par l'ordonnatrice.	Saca SGPGI DGBF
Césure comptable	Des problèmes structurels de césure comptable sont constatés : certaines charges annuelles récurrentes sont enregistrées au moment de la réception de la facture sans tenir compte de l'année à laquelle elles se rapportent. La Cour des comptes recommande de veiller au bon respect de la césure de comptable.	Saca SGPGI DGBF
Séparation des tâches	Le service n'a pas transmis à la Cour des comptes la matrice des rôles détaillée et la bonne application du principe de la séparation des tâches n'a pu être examinée. La Cour des comptes recommande de mettre en place les outils qui permettent de garantir la bonne application du principe de la séparation des tâches.	Saca SGPGI DGBF

¹³⁶ Article 47.

5.3 Cycle des dépenses de personnel de l'enseignement

Dans son précédent Cahier d'observations, la Cour des comptes avait procédé à une évaluation du contrôle interne du processus de la paie du personnel de l'enseignement organisé et subventionné par la Communauté française.

Sur la base des constats établis, la Cour des comptes recommandait la mise en place de procédures destinées à maîtriser davantage les risques de conformité, de fiabilité et d'intégrité des données budgétaires et financières du processus de la paie dans sa globalité. Celles-ci devaient être mises en œuvre par la DGBF pour les contrôles comptables et par l'administration générale de l'enseignement (AGE) pour les procédures de contrôle interne spécifiques.

La Cour des comptes constate que le contrôle interne lié au cycle des dépenses du personnel de l'enseignement (comptabilisation et des paiements) n'a guère évolué.

Les principales observations et le suivi des recommandations formulées l'année dernière sont synthétisés dans le tableau suivant. Un code est attribué à la mise en œuvre de chacune des recommandations et observations en fonction de leur avancement.










	Mise en œuvre complète
	Mise en œuvre en cours
	Absence de mise en œuvre




Tableau 78 – Synthèse des observations et recommandations




	Observation et recommandation	Destinataires	Mise en œuvre
Contrôle interne	<p>Le cycle lié aux dépenses de personnel de l'enseignement ne fait pas l'objet d'une analyse approfondie réalisée par la Communauté française, et ce malgré l'importance financière de la masse liée à ce cycle.</p> <p>La Cour des comptes recommande de réaliser une analyse de risques ciblée sur l'ensemble du cycle de la paie.</p> <p>La Cour des comptes constate par ailleurs que l'indicateur du taux d'erreurs dans le calcul du paiement des enseignants tel que prévu dans le contrat de gestion n'est pas construit.</p>	AGE DGBF SCA	
Environnement	<p>Le calcul des traitements du personnel enseignant s'inscrit dans un contexte légal et réglementaire complexe¹³⁷ malgré la réforme des titres et fonctions qui a harmonisé le classement des fonctions depuis le 1^{er} janvier 2016.</p>	AGE Gouvernement	




¹³⁷ Nonobstant le régime transitoire impliquant la coexistence des deux régimes.

Structure de l'organisation	Les directions et services intervenant dans le processus de la paie sont focalisés sur leur tâche spécifique. Ils n'ont pas acquis une vision globale du cycle complet de la paie, notamment de son impact sur les comptabilités économique et budgétaire.	AGE	
Outil de paie	La paie des enseignants découle actuellement du logiciel RL10 conçu dans les années 1970 dont la pérennité est compromise par l'obsolescence de son langage de programmation (Cobol). Son exploitation et sa maintenance reposent sur un nombre restreint de personnes.	AGE Etnic Gouvernement	
Gestion des accès	<p>Les comptes bancaires des bénéficiaires sont actualisés dans l'application-métier « Sens ». Les agents FLT et les agents du service financier et fiscal disposent d'un accès en modification. Les membres du personnel, eux-mêmes, peuvent également modifier leurs données.</p> <p>La Cour des comptes recommande de limiter l'accès à la modification des comptes bancaires des membres du personnel.</p>	AGE	
Documentation des processus	<p>Bien qu'un certain nombre de documents relatifs à l'organisation sont édités par l'AGE¹³⁸, la Cour des comptes observe l'absence de description de procédures internes liées à la paie des enseignants dans sa globalité.</p> <p>La Cour des comptes recommande de procéder à une description et une documentation complète de l'ensemble du cycle de la paie.</p>	AGE DGBF	

¹³⁸ Brochure RL10, syllabus, notes de service sur les évolutions réglementaires et procès-verbaux de réunions de pilotage.

<p>Calcul des traitements – Transmission des informations</p>	<p>Les données permettant la constitution du dossier des membres du personnel enseignant sont compilées par les agents FLT. Cette transmission d'information, des établissements scolaires aux directions déconcentrées, s'établit encore à l'heure actuelle par le biais de documents en format papier. Outre le risque de perte de documents importants, parfois même confidentiels, les retards pouvant être engendrés par ce type d'acheminement sont source d'erreurs dans la détermination des traitements.</p> <p>Par ailleurs, au moment du calcul de la paie mensuelle, les agents FLT doivent vérifier le titre de l'enseignant et déterminer le barème applicable sur la base d'informations disponibles qui sont régulièrement incomplètes ou erronées.</p> <p>Ces éléments augmentent le risque d'erreurs dans la détermination des prestations entrant en considération pour le calcul du traitement, avec pour conséquence la génération d'indus ou d'arriérés à régulariser.</p>	<p>AGE</p>	
<p>Calcul des traitements – Ancienneté</p>	<p>En l'attente de la mise en production effective d'un outil permettant le calcul de l'ancienneté des enseignants, ce dernier est élaboré par les agents de fixation et liquidation des traitements (FLT) sur la base de tableurs internes gérés en dehors du logiciel de paie. Ces tableurs n'offrent par ailleurs pas les garanties en termes d'irréversibilité des données. Ceci a pour conséquence d'accroître le risque d'erreur dans le cadre de la fixation des traitements.</p> <p>Une situation similaire existe par ailleurs en ce qui concerne la valorisation de l'expérience utile.</p>	<p>AGE</p>	
<p>Calcul des traitements – Absences</p>	<p>La vérification du respect des quotas de maladie des membres du personnel repose sur des tableurs internes tenus par les agents FLT, à défaut de disposer d'une application métier qui le permette.</p> <p>Par ailleurs, lorsque le membre du personnel sollicite une interruption de carrière, l'établissement scolaire doit transmettre, pour validation, un formulaire à l'administration. Ces demandes ne font toutefois pas l'objet d'une gestion centralisée. Une feuille de route est utilisée afin d'aider à la détection de dépassement de crédits de congés octroyés. Cet outil, interne et non intégré à l'application de paie, ne permet toutefois pas un contrôle exhaustif.</p>	<p>AGE</p>	

Calcul des traitements – Révisions	<p>Lorsqu'une révision de traitement est nécessaire, à la suite par exemple d'une nomination, d'une mise en disponibilité, d'une rectification du barème ou de la charge de travail, l'agent FLT doit déterminer si la révision aura ou non une incidence pécuniaire sur le traitement du membre du personnel. Le cas échéant, il y a lieu d'annuler les lignes erronées avant de réencoder les lignes correctes. Cette surcharge de manipulations amplifie le risque d'erreur.</p>	AGE	
Encodages dans l'outil de paie	<p>Les lignes de paie sont introduites dans l'application RL10 de manière manuelle pour la majorité des matricules. Pour ces dossiers, les agents FLT doivent composer avec le manque de convivialité des écrans de l'application qui résulte de sa vétusté.</p> <p>Les lignes de paie découlent par ailleurs de l'encodage de codes divers et variés, dont la description n'est détaillée que dans la brochure RL10, elle-même peu didactique en raison de la complexité de la matière.</p> <p>Les autres dossiers sont gérés via l'application Desi-RL10. Les lignes de paie sont, dans ce cas, générées par l'application et ensuite introduites automatiquement dans l'application RL10 qui se charge enfin du calcul de la paie.</p>	AGE DGBF	
Encodage dans l'outil comptable	<p>La personne-ressource de l'Etnic sur laquelle repose principalement la responsabilité du développement et de la maintenance de RL10 se charge de l'extraction des données de calcul issues de l'application. Le fichier de liquidation produit se présente sous un format texte qui est envoyé par courriel ainsi que sous format papier, à l'attention du service financier et fiscal.</p> <p>Les agents de ce service effectuent, de manière manuelle, l'encodage de ce fichier dans le progiciel comptable et budgétaire SAP. Bien que le risque d'erreur ait été réduit depuis l'utilisation d'un fichier électronique remplaçant la version papier, celui-ci subsiste cependant. En effet, l'imputation des coûts sur un compte comptable ou un article budgétaire erroné existe.</p>	AGE DGBF	

Indus – Exhaustivité	<p>La comptabilisation des indus de traitement à récupérer repose sur un processus nécessitant un traitement manuel. Les risques d'oubli et de non-détection ne sont pas maîtrisés.</p> <p>La Cour des comptes recommande de simplifier le processus et d'accroître les contrôles d'exhaustivité des indus réclamés et comptabilisés.</p>	AGE	
Indus - Classification	<p>Les indus constatés sont comptabilisés en recettes. Or, les droits constatés relatifs aux indus de l'année de paie en cours doivent être comptabilisés en diminution des charges de personnel alors que les droits constatés concernant un indu relatif à une année antérieure doivent être comptabilisés en produits de l'exercice en cours.</p> <p>La Cour des comptes recommande à l'administration de mettre en place les mesures nécessaires qui lui permettent de retracer l'origine de l'indu et de procéder à l'enregistrement comptable idoine sur cette base.</p>	DGBF	
Indus – Évaluation	<p>La comptabilité comprend toujours 510 dossiers totalisant 2,3 millions d'euros qui présentent un solde ouvert depuis plus de 10 ans, soit potentiellement prescrits.</p> <p>La Cour des comptes recommande d'analyser les créances anciennes et d'annuler, le cas échéant, les droits constatés en recettes. Elle recommande par ailleurs d'effectuer un suivi plus régulier et rigoureux des indus afin d'optimiser leur récupération.</p>	DGBF AGE	

La Cour des comptes avait observé l'année dernière que l'administration n'effectuait aucune réconciliation entre les données de l'outil de paie RL10 et la comptabilité. La Cour avait recommandé d'implémenter sans délai une procédure de réconciliation des frais de personnel comptabilisés avec les données extraites de l'application métier.

En 2022, la Cour des comptes relève que la DGBF établit une réconciliation entre les données issues de RL10 et les données comptabilisées dans le progiciel comptable. Cette réconciliation est néanmoins réalisée après la clôture des comptes. La Cour des comptes recommande d'intégrer cette réconciliation dans les démarches de contrôle interne liées au processus d'établissement des comptes du ministère. La Cour recommande par ailleurs d'y inclure la réconciliation des données budgétaires.

5.3.1 Réponse de l'administration

L'administration souligne que l'intégralité des observations et recommandations de la Cour des comptes quant au cycle des dépenses de personnel de l'enseignement a constitué, dès le départ, des points d'attention dans le cadre de la mise en œuvre du projet *Carrière des enseignants : Paie et Gestion* (Cepage). Elle précise également que ce chantier d'envergure a pour objectif d'implémenter une nouvelle plate-forme informatique pour la gestion complète de la carrière administrative et pécuniaire des personnels de l'enseignement d'ici quatre à cinq ans. Ce projet intégrera toutes les thématiques soulevées ci-avant et s'accompagnera nécessairement d'une simplification administrative. À titre d'exemple, la cartographie des processus, et par conséquent, sa documentation, jalon indispensable pour établir la liste des besoins pour la future plate-forme, permettra un véritable pilotage des dépenses politiques éducatives tant en termes de suivi que de contrôles a priori et a posteriori.

Concernant l'indicateur du taux d'erreurs, l'administration indique que les outils à sa disposition rendent sa construction difficile. Une intervention du service d'audit a toutefois été sollicitée pour 2024, afin d'essayer de construire un indicateur avec les outils actuels.

L'administration précise également que l'application GEDI¹⁴⁰ permettra de limiter les risques liés à la transmission des informations des établissements scolaires vers le ministère.

Enfin, l'administration ajoute que l'établissement d'un calendrier permettant la systématisation des suivis des contrôles réalisés et à réaliser par l'AGE est en cours de réflexion.

¹⁴⁰ L'application est actuellement mise en production pour 40% des établissements scolaires. La totalité devrait être concernée en cours d'année académique 2023-2024.

5.4 Subventions allouées par l'administration générale de l'aide à la jeunesse

La Cour des comptes a procédé à une analyse du cycle des subventions allouées par l'administration générale de l'aide à la jeunesse et du centre pour mineurs dessaisis (AGAJCMD ci-après dénommée AGAJ). Celles-ci s'élèvent à 385,8 millions d'euros¹⁴¹ en 2022.

L'examen a plus particulièrement porté sur le processus de contrôle, par le Service général de la gestion administrative et pécuniaire des prises en charge de jeunes, de l'utilisation des subventions de fonctionnement et de personnel allouées aux services agréés de l'aide à la jeunesse.

5.4.1 Environnement de contrôle

Le Service général de la gestion administrative et pécuniaire des prises en charge de jeunes assure, entre autres, la gestion administrative et pécuniaire des subventions versées aux 414 services agréés et des subventions versées à plus de 1.000 familles d'accueil. Au sein de ce service, l'équipe en charge du contrôle comptable est composée actuellement d'une directrice, d'un directeur adjoint et de sept inspecteurs comptables.

Outre le cadre général¹⁴², les subventions allouées par ce service sont régies par un décret du 18 janvier 2018¹⁴³, par un arrêté-cadre du 5 décembre 2018 et par quatorze arrêtés du gouvernement de la Communauté française¹⁴⁴.

En 2022, les subventions de fonctionnement et de personnel qui ont été versées aux services agréés s'élèvent à 317,9 millions d'euros, soit 82,4 % des subventions allouées par l'AGAJ. Ces services agréés peuvent être de plusieurs types¹⁴⁵ et les frais couverts par les subventions de diverses natures (personnel, fonctionnement et frais divers liés à la présence de jeunes).

Ceux-ci sont tenus de justifier l'utilisation des subventions reçues via l'envoi, chaque année¹⁴⁶, de leurs comptes ainsi que de divers documents justificatifs. À la fin de chaque triennat, les indus¹⁴⁷ sont calculés par l'administration puis régularisés, par déduction du montant des subventions subséquentes, soit en une fois, soit suivant un étalement en fonction des montants compensés.

5.4.2 Résultats du contrôle

La Cour des comptes a procédé à l'examen d'un échantillon des subventions allouées pour dix-sept services agréés. La sélection a été réalisée de sorte à couvrir les différents types de services agréés.

Le montant total des subventions de frais de personnel et de fonctionnement octroyés en 2022 à ces dix-sept services agréés s'élève à 13,3 millions d'euros, soit 4 % du total octroyé à l'ensemble des services agréés au cours de l'exercice 2022 (317,9 millions d'euros).

5.4.2.1 Mesures de contrôle

L'AGAJ a mis en place diverses mesures de contrôle afin de vérifier l'utilisation faite par les services agréés des subventions qui leur ont été allouées.

¹⁴¹ Données issues du logiciel comptable SAP.

¹⁴² La loi du 16 mai 2003 et les articles 57 à 65 du décret du 20 décembre 2011.

¹⁴³ Décret portant le code de la prévention, de l'aide à la jeunesse et de la protection de la jeunesse.

¹⁴⁴ Dont la majorité a été promulguée le 5 décembre 2018.

¹⁴⁵ Services d'actions en milieu ouvert (AMO), services organisant des projets éducatifs particuliers (PEP), services d'accompagnement psycho-socio-éducatifs (SA PSE), services d'accompagnement socio-éducatifs (SA SE), services résidentiels généraux (SRG), etc.

¹⁴⁶ Dans un délai de 6 mois après la clôture de l'exercice comptable.

¹⁴⁷ Les montants alloués à titre de subvention provisionnelle dont l'utilisation n'est pas justifiée.

Les principales observations et recommandations de la Cour des comptes sur ces mesures sont synthétisées dans le tableau qui suit.

Tableau 79 – Synthèse des observations et recommandations relatives aux mesures de contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
Méthode appliquée par le service du contrôle comptable	<p>Un rapport uniformisé est utilisé par les différents inspecteurs de la Communauté française en charge du contrôle de l'utilisation des subventions de fonctionnement et de personnel versées aux services agréés. Toutefois, bien que la présentation soit normalisée, les contrôles réalisés peuvent différer sensiblement d'un agent à l'autre. Les dépenses acceptées peuvent également varier mais cela sans avoir un impact significatif sur les subventions allouées.</p> <p>La Cour des comptes recommande d'uniformiser les contrôles à l'aide d'une procédure écrite ou de listes de contrôle et de développer un manuel ad hoc.</p>	AGAJ
Analyse de risques	<p>L'AGAJ procède à une analyse de risques afin d'identifier si un service agréé nécessite un contrôle sur place. Cette analyse de risques intègre des critères subjectifs. D'autres critères, objectifs, viennent atténuer l'impact de ces critères subjectifs tels que l'obligation de faire un contrôle sur place au moins tous les 5 ans.</p> <p>La Cour des comptes recommande d'utiliser uniquement des critères objectifs dans l'analyse de risques ou d'uniformiser l'interprétation des critères subjectifs.</p>	AGAJ
Vérification de la transmission des documents	<p>Les services agréés ont un délai de 6 mois pour transmettre les différents documents à l'administration. En cas de défaut de production de ces documents, l'administration peut suspendre, après mise en demeure, le paiement de toutes les subventions jusqu'à ce que les documents soient communiqués à l'administration.</p> <p>Lors des contrôles, la Cour des comptes a constaté que certains services étaient en défaut de transmission de documents pour les années 2021 et 2022 et que l'administration n'avait pas eu recours à la possibilité de suspendre les versements futurs.</p> <p>La Cour des comptes recommande d'exercer cette faculté afin de pouvoir opérer les vérifications nécessaires.</p>	AGAJ

5.4.2.2 Délai de contrôle

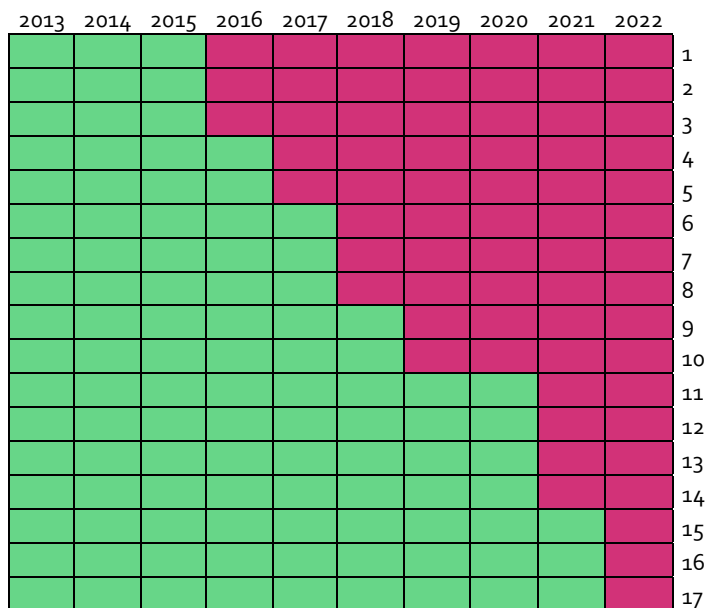
Chaque exercice comptable fait l'objet d'un contrôle par les inspecteurs. Un décompte définitif est réalisé à la fin de chaque triennat.

En date du 23 février 2023, l'administratrice générale de l'AGAJ a formulé une réponse à une note verte du 8 décembre 2022 relative aux soldes des services agréés. Dans cette note adressée à la ministre de l'aide à la jeunesse, l'AGAJ mentionne les faits suivants :

« À ce jour, il reste plus de 1440 inspections comptables à effectuer si on prend en compte les années pour lesquelles les comptes annuels sont disponibles, c'est à-dire jusque 2021. 10 % des triennats se terminant en 2014 doivent encore être clôturés, 6 % des triennats se terminant en 2015, 9 % des triennats se terminant en 2016, 30 % des triennats se terminant en 2017, 46 % des triennats se terminant en 2018, 61 % des triennats se terminant en 2019, 71 % des triennats se terminant en 2020 et 96 % des triennats se terminant en 2021 (dont les comptes annuels sont disponibles seulement depuis juillet 2022). »

L'analyse ci-dessus de l'AGAJ appliquée aux 17 services agréés sélectionnés par la Cour des comptes fait apparaître les mêmes tendances. Le graphique ci-dessous reprend, en vert, les exercices contrôlés par l'AGAJ et, en rouge, les exercices non contrôlés.

Graphique 4 – Exercices comptables contrôlés pour les dix-sept services audités



Source : Cour des comptes

Ce graphique illustre le retard structurel qui existe dans la mise en œuvre des contrôles par l'AGAJ. En effet, pour les 17 services agréés sélectionnés, les inspecteurs de l'AGAJ doivent encore réaliser le contrôle de 67 exercices comptables sur 170, soit près de 40%.

Outre la récupération tardive des subventions indues, ce retard dans la mise en œuvre des contrôles a pour effet de réduire les capacités de contrôles de l'administration.

La Cour des comptes relève par exemple que deux rapports portant sur le triennat 2013-2015 ont été établis sur base des documents transmis par le service agréé et sans consultation de pièces complémentaires, le service agréé ayant refusé de les fournir, s'appuyant sur la prescription réglementaire existante¹⁴⁸.

¹⁴⁸ Un délai maximum de 7 ans est fixé entre la fin des exercices et le début du contrôle.

Tableau 80 – Synthèse des observations et recommandations relatives au délai de contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
Délai de contrôle	La Cour des comptes relève un retard structurel dans les contrôles réalisés par le service du contrôle comptable. Les délais importants dans la mise en œuvre des contrôles de l'utilisation des subventions ont pour conséquence que les subventions injustifiées, et donc à récupérer par le ministère, sont intégrées dans la comptabilité avec retard. Tant que le contrôle n'est pas réalisé, les nombreux dossiers en cours constituent potentiellement des droits en recettes non constatés au 31 décembre 2022 ¹⁴⁹ . Par ailleurs, le contrôle d'un dossier et les chances de récupérer des sommes indues se réduisent à mesure que le délai de contrôle s'étend.	AGAJ

5.4.2.3 Récupération des indus

La notification de l'indu faisant suite aux contrôles réalisés par les inspecteurs est adressée dans un délai relativement court, d'une durée moyenne de 3 mois. L'indu est récupéré majoritairement le sixième mois suivant sa notification¹⁵⁰.

Sur les dix-sept dossiers audité, onze services ont fait l'objet d'un indu pour un montant total de 945,9 milliers d'euros. Les indus représentent 3,3 % des subsides alloués sur le triennat à ces services agréés.

Dans sa réponse du 23 février 2023 à la ministre, l'administration informe que les trop-perçus constatés en 2022 par le service du contrôle comptable, s'élèvent à 6.244,0 milliers d'euros, soit 1,9 % des subsides alloués.

La Cour des comptes constate que les récupérations d'indus sont comptabilisées au moment où ils sont perçus et non au moment où l'indu est connu et notifié. La Cour constate également que les indus sont récupérés par compensation des versements d'autres subventions et sont comptabilisés en déduction des dépenses au lieu d'être imputés en recettes en comptabilité budgétaire.

Tableau 81 – Synthèse des observations et recommandations relatives au délai de contrôle

	Observation et recommandation	Destinataires
Récupération des indus	La comptabilisation des indus ne se fait pas sur la base du droit constaté, mais lors de la récupération de cet indu. En conséquence, les créances et produits sont sous-évalués. De plus, l'indu est comptabilisé en compensation des charges au lieu d'être imputé en recettes. La Cour des comptes recommande de comptabiliser les indus dès que le droit est constaté et de les imputer en recettes.	AGAJ

¹⁴⁹ La trésorerie qui en résulterait n'est par ailleurs pas disponible pour le ministère.

¹⁵⁰ Sauf demande expresse du service pour étaler la récupération.

5.4.3 Réponse de l'administration

Dans sa réponse, l'administration informe que l'AGAJ a renforcé son équipe comptable afin d'augmenter le nombre de contrôles comptables effectués chaque année. Ce nombre d'agents est considéré, par cette administration, comme actuellement suffisant pour réaliser le nombre annuel d'inspections comptables prévu et que le retard est en cours de résorption.

5.5 Cycle de la trésorerie

Dans son précédent Cahier d'observations, la Cour des comptes avait observé que la quasi-totalité des comptes bancaires étaient mouvementés en dehors du logiciel comptable et que les pouvoirs de signature bancaire n'étaient pas mis à jour de manière systématique. De plus, les feuilles de caisse n'étaient pas tenues quotidiennement et les relevés périodiques de la carte visa n'étaient pas systématiquement documentés.

En conséquence, la Cour des comptes concluait que le risque de fraude était insuffisamment maîtrisé.

La Cour des comptes observe que le contrôle interne lié au cycle de la trésorerie n'a guère évolué. Les observations et le suivi des recommandations formulées l'année dernière sont synthétisés et actualisés dans le tableau suivant. Un code est attribué à la mise en œuvre de chacune des recommandations et observations en fonction de leur avancement.








	Mise en œuvre complète
	Mise en œuvre en cours
	Absence de mise en œuvre

Tableau 82 – Synthèse des observations et recommandations

	Observation et recommandation	Destinataires	Mise en œuvre
Pouvoirs de signature	<p>Des personnes disposent de pouvoirs de signature sur des comptes bancaires alors qu'elles ont quitté l'entité.</p> <p>La Cour des comptes a constaté que trois personnes disposaient encore des pouvoirs de signature sur des comptes bancaires alors qu'elles ont quitté l'entité.</p> <p>La Cour des comptes recommande de mettre à jour systématiquement les pouvoirs de signature lors du départ d'une personne et intégrer une démarche de vérification annuelle sur la base des confirmations bancaires reçues.</p>	DGBF	
Gestion hors SAP	<p>De nombreux comptes bancaires sont gérés hors SAP et sont intégrés dans la comptabilité via une écriture unique lors de la clôture annuelle.</p> <p>Septante-trois comptes bancaires étaient ainsi encore gérés hors SAP en 2022. Les soldes comptabilisés à la clôture concernent les comptes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> quatre comptes bancaires en devises étrangères ; 	DGBF	

	<ul style="list-style-type: none"> • 67 comptes des receveurs-trésoriers ; • deux comptes à affectations spécifiques¹⁵¹. <p>La Cour des comptes recommande d'encoder sans délai les mouvements financiers quotidiens au sein du logiciel comptable.</p>		
Feuille de caisses, VISA et easy card	Les différentes opérations ont été intégrées de manière individuelle dans la comptabilité.	DGBF	
Feuille de caisse et easy cards	<p>Les feuilles de caisse ne sont pas tenues au jour le jour et de nombreuses opérations liées aux caisses IPPJ et aux cartes prépayées sont enregistrées en comptabilité avec un délai substantiel.</p> <p>En outre, les soldes comptables font l'objet d'une écriture de correction lors de la clôture annuelle afin de les faire correspondre aux soldes des feuilles de caisse, sans mesure de contrôle interne complémentaire pour identifier les causes des différences relevées.</p> <p>La Cour des comptes recommande d'enregistrer les mouvements financiers au sein du logiciel comptable sans délai, en vue d'éviter tout risque d'erreur ou de fraude.</p>	DGBF Services fonctionnels	

5.5.1 Nouveau constat

La Cour des comptes constate que huit comptes, ayant chacun un solde nul et repris dans la confirmation bancaire, ne se retrouvent ni en comptabilité ni dans l'état global. La Cour n'est pas en mesure d'identifier les titulaires de ces comptes. Elle ne peut donc vérifier que les pouvoirs de signature liés à ces comptes bancaires sont bien attribués à des agents du ministère et conformément aux règles de délégation en vigueur.

La Cour des comptes recommande de s'assurer de l'appartenance des différents comptes repris dans la confirmation bancaire et de clôturer, le cas échéant, les comptes appartenant à la Communauté française qui ne seraient plus utilisés.

5.5.2 Réponse de l'administration

En fin d'exercice 2022, la DGBF a procédé à un « nettoyage » des accès sur l'ensemble des comptes repris dans le périmètre de l'entité « Ministère » (Société 2010). Un contrôle a à nouveau été réalisé début octobre 2023. Ce travail sera également réalisé pour l'ensemble des comptes des Saca. En outre, en 2024, la DGBF responsabilisera les services fonctionnels pour obtenir l'information sur les mouvements de personnel.

En ce qui concerne la gestion hors SAP, l'administration indique que cela est lié au projet recette en cours. Celle-ci informe également qu'un projet de suppression des comptes bancaires en devises étrangères ainsi que la mise en place d'une nouvelle procédure permettant le paiement en devises étrangères au départ de SAP sont en cours.

Enfin, l'administration indique qu'une modification des procédures de comptabilisation des easy cards par la DGBF avec contrôle et soutien de la fiduciaire fin 2022 a été réalisée. Depuis l'exercice

¹⁵¹ Les affectations de ces comptes sont les contentieux ASBL et traitements.

2023, les pièces de caisse sont comptabilisées de manière périodique (support de la fiduciaire) et de nouvelles procédures et responsabilisation des comptables, éducateurs des IPPJ ont été mises en œuvre. Une procédure de contrôle sera également mise en place pour s'assurer que les soldes en fin d'exercice concordent.

Chapitre 6

Conclusion

6.1 Opinion de la Cour des comptes

La Cour des comptes a formulé une opinion défavorable sur le compte général 2022 de l'entité.

En raison du caractère significatif des points examinés ci-dessous, la Cour des comptes observe que le compte général de l'entité ne donne pas une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'entité au 31 décembre 2022 et des résultats de l'exercice 2022, conformément au cadre de reporting financier instauré par le décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française, et ses arrêtés d'exécution (opinion défavorable).

6.1.1 Fondement de l'opinion défavorable

La Cour des comptes estime que les éléments probants qu'elle a obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder son opinion.

Elle est toutefois parvenue à la conclusion que les anomalies suivantes sont significatives et ont une incidence diffuse sur le compte général de l'entité :

- La comptabilité n'est pas tenue dans le respect des articles 30 et 32 du décret du 20 décembre 2011, qui prévoient, d'une part, que la comptabilité est tenue selon les règles usuelles d'une comptabilité en partie double et, dès lors, impose l'établissement d'une comptabilité et d'un inventaire complets, et, d'autre part, que toute opération comptable est enregistrée sans retard, de manière fidèle et complète dans la comptabilité.
- Le non-respect du critère d'enregistrement légal des opérations sur la base des droits constatés, ce qui conduit à diverses erreurs significatives relevées tant en comptabilité budgétaire qu'en comptabilité générale.
- La réalisation d'un grand nombre d'opérations significatives en dehors du logiciel comptable SAP, imputées en comptabilité sur la base d'une écriture globale pour laquelle la procédure d'approbation est inadéquate, est source d'erreur et génère des risques de fraude.
- Les mesures de contrôle interne actuellement en vigueur sont insuffisantes pour détecter les omissions et erreurs matérielles.

Les rubriques du bilan et du compte de résultats concernées sont les suivantes :

- Terrains et bâtiments :
 - Exhaustivité de l'inventaire des biens enregistrés au bilan :
 - Les biens dont l'acquisition a été financée par le Sacfa Fonds des bâtiments scolaires sont repris, à tort, dans l'inventaire de l'administration.
 - Méthode de valorisation :
 - En l'absence en 2022 d'avis émis par la Commission de la comptabilité publique en matière de valorisation de biens immeubles, l'administration s'est basée sur la méthode élaborée par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État pour valoriser son patrimoine immobilier. Il ressort de l'analyse menée par la Cour des comptes sur les cessions récentes que cette méthode est de nature à surévaluer globalement la valeur du patrimoine.
 - Les modifications importantes apportées aux bâtiments ultérieurement à leur construction n'ont pas été prises en compte dans leur valorisation.
 - L'administration n'a pas valorisé les biens détenus sous la forme de droits d'emphytéose ou de superficie au bilan à la clôture de l'exercice 2022.

Les différents constats de la Cour des comptes portent sur des impacts tantôt positifs, tantôt négatifs, sur la valeur du patrimoine immobilier de l'administration. La Cour considère que

ces différents éléments ont individuellement un impact significatif sur la valeur totale du patrimoine immobilier.

- Installations, machines et outillage d'exploitation, ainsi que le matériel roulant : l'administration ne dispose pas d'un inventaire complet, centralisé et mis à jour de l'ensemble de ces biens. La Cour des comptes n'est dès lors pas en mesure d'attester de l'exhaustivité de ces rubriques du bilan.
- Œuvres d'art : la Cour des comptes constate que le processus actuellement mis en place ne permet pas de garantir l'exhaustivité des œuvres d'art répertoriées. En outre, les valeurs ne sont pas établies sur la base d'une seule et même méthode et plusieurs milliers d'œuvres d'art ne sont pas valorisées. La Cour constate un manque de fiabilité des données financières transmises par le service général du patrimoine à la Direction générale du budget et des finances.
- Stocks : le montant repris au bilan n'est pas réconcilié avec un inventaire physique. De plus, les mesures de contrôle interne nécessaires à la maîtrise des écritures comptables générées par les outils de gestion de stock ne sont pas mises en place.
- La quasi-totalité des comptes bancaires sont mouvementés en dehors du logiciel comptable. Les soldes des comptes sont intégrés en une fois en comptabilité à la clôture de l'exercice.
- L'administration a comptabilisé un montant de 17,2 millions d'euros en compte d'attente à défaut d'être en mesure de déterminer la destination de certaines opérations en raison de la gestion extra-comptable des recettes et comptes bancaires.
- Comptes de régularisation, à l'actif et au passif : seules les opérations liées à la dette financière ont été enregistrées dans ceux-ci. La Cour des comptes n'est dès lors pas en mesure d'en attester l'exhaustivité.
- La rubrique des provisions pour risques et charges n'est pas exhaustive dès lors que l'ensemble des litiges dont les enjeux sont supérieurs à 50 mille euros ne sont pas pris en compte. Cette rubrique n'a par ailleurs fait l'objet d'aucune démarche de contrôle interne lors de la clôture comptable pour vérifier le bien-fondé de l'évaluation des litiges en cours.
- Les comptes d'emprunts à plus d'un an intègrent exclusivement les emprunts financiers. Aucune autre dette à plus d'un an d'échéance n'a été comptabilisée. La Cour des comptes constate notamment l'absence de comptabilisation des dettes en location-financement relatives aux droits d'emphytéose.
- Le cycle du personnel n'a jamais fait l'objet d'une analyse des risques approfondie par l'administration malgré l'importance de la masse financière qu'il représente et sa complexité. La Cour des comptes formule notamment les constats suivants :
 - Du point de vue de la comptabilité générale, certains contrôles clés sont manquants, parmi lesquels la réconciliation des soldes des dettes sociales.
 - Pour l'ensemble des charges de personnel, les mesures de contrôle interne actuellement en vigueur sont insuffisantes pour détecter les omissions et erreurs matérielles.
- De nombreuses subventions sont gérées via des applications périphériques et sont comptabilisées de manière globalisée dans SAP, ce qui nuit à la lisibilité et à la transparence des montants comptabilisés.
- Les recettes, gérées par les différents receveurs-trésoriers du ministère, sont globalisées dans un fichier Excel extra-comptable et intégrées telles quelles dans SAP.

Par ailleurs, la Cour des comptes formule les observations particulières suivantes :

- Les bâtiments du Fonds des bâtiments scolaires sont valorisés dans le bilan du ministère à hauteur de 1.419,3 millions d'euros alors qu'ils devraient l'être dans le bilan du Sacfa Fonds des bâtiments scolaires, qui constitue une entité comptable distincte.
- Le pécule de vacances n'a pas été enregistré dans les dépenses du compte d'exécution du budget de l'année 2022. Le montant total concerné s'élève à 337,4 millions d'euros.
- Diverses charges et dépenses, pour un montant de 95,6 millions d'euros, ont été comptabilisées en 2023 plutôt qu'en 2022 :

- tranches de dotations de fonctionnement des universités de décembre 2022 : 83,7 millions d'euros ;
- loyers CHU de Liège : 8,9 millions d'euros ;
- biens et services divers pour 2,9 millions d'euros.
- Divers produits et recettes, pour un montant de 7,6 millions d'euros, ont été comptabilisés en 2023 plutôt qu'en 2022 :
 - Loterie nationale : 4,3 millions d'euros ;
 - aides financières à l'embauche (Actiris) : 0,6 million d'euros ;
 - organismes assureurs : 2,7 millions d'euros.
- Les intérêts payés dans le cadre des swaps sont imputés sur la même ligne budgétaire que les charges d'intérêts pour un montant d'environ 40 millions d'euros, ce qui contrevient au principe de spécialité budgétaire.
- Les intérêts perçus et payés dans le cadre des contrats d'échange de taux d'intérêt sont compensés dans la comptabilité budgétaire. En conséquence, les recettes et les dépenses budgétaires sont sous-estimées à hauteur d'environ 30 millions d'euros.
- Les charges et produits du fonds des sports ne sont pas intégrés dans le compte de résultats de la Communauté française à hauteur respectivement d'environ 12,6 et 13,1 millions d'euros.
- Les primes d'émission relatives aux emprunts « zéro-coupon » sont amorties sur une base actuarielle, ce qui contrevient aux règles d'évaluation. Il en résulte que ces emprunts sont sous-évalués à hauteur d'environ 10,4 millions d'euros.

Le contrôle a été effectué conformément aux prescriptions, méthodes et procédures adoptées par la Cour des comptes.

En tant que membre de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (Intosai), la Cour des comptes utilise les normes internationales pour les institutions supérieures de contrôle (Issai) comme référence lors de l'exécution de ses diverses missions.

Dans le cadre de son examen de certification, la Cour des comptes utilise les Issai pour l'audit financier.

6.1.2 Autres points

Sans préjudice de l'opinion formulée ci-dessus, la Cour des comptes attire l'attention sur les points suivants :

- Les opérations réciproques entre le ministère, le Saca SGPGI et le Saca Piebs d'un montant identifié de 1.024 millions d'euros n'ont pas été éliminées alors que ces entités font partie du même périmètre comptable.
- Les autres produits que ceux relatifs aux transferts institutionnels, soit un montant de 365,1 millions d'euros, sont comptabilisés sous une rubrique erronée.
- La dette pour pécule de vacances relative au personnel exerçant dans les réseaux libres et officiels d'un montant de 252,3 millions d'euros est classée sous une rubrique erronée.
- Des erreurs de classification au sein de mêmes rubriques comptables ont été identifiées en ce qui concerne les cotisations sociales du personnel enseignant du réseau organisé (WBE) pour un montant de 139,1 millions d'euros.
- Des écritures comptables, pour un montant net de 4,0 millions d'euros, ont été enregistrées dans une rubrique des fonds propres sans passer par le compte de résultats.
- Les montants empruntés (1.536,0 millions d'euros) et ceux remboursés (780,3 millions d'euros) au cours de l'exercice 2022 n'apparaissent pas dans le compte d'exécution du budget, alors qu'ils devraient en principe être imputés dans la comptabilité budgétaire, respectivement en recettes et en dépenses.
- L'administration n'a pas pu fournir le détail complet de l'encours des engagements repris dans les droits et engagements hors bilan, à hauteur de 445,2 millions d'euros.
- Les garanties octroyées par la Communauté française à la SA St'art (12 millions d'euros) ne sont pas enregistrées dans les droits et engagements hors bilan.

- Le solde budgétaire de l'exercice 2022 ne tient pas compte de l'effet de l'inflation de l'année écoulée sur la valeur des emprunts qui y sont liés et est surestimé à hauteur d'environ 21,9 millions d'euros.
- Des règles d'évaluation et d'amortissement ont été modifiées, avec effet rétroactif, après le délai légal d'établissement du compte général.
- Les pouvoirs de signature bancaire ne sont pas mis à jour de manière systématique. En effet, trois personnes ayant quitté l'entité disposent toujours d'un pouvoir de signature au 31 décembre 2022. En conséquence, le risque de fraude est insuffisamment maîtrisé.
- L'administration n'a pas intégré les données relatives aux Sacas SGPGI et Piebs dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires, alors que ces deux entités font désormais partie du périmètre qu'il doit couvrir.

6.2 Impact des erreurs identifiées

L'impact estimé des erreurs identifiées sur le compte général 2022, qui ont pu être chiffrées par la Cour des comptes, figure dans le tableau ci-après.

Certaines erreurs sont évaluées à titre informatif car, bien qu'elles reposent sur des éléments probants et/ou informations obtenues lors de l'audit, il n'en demeure pas moins qu'elles nécessitent une analyse ou de plus amples informations de la part de la Communauté française avant de pouvoir procéder à leurs corrections. Ce type d'erreur est renseigné dans le tableau ci-dessous comme « estimé ».

Tableau 83 – Données du compte général (en millions d'euros)

Bilan	Résultat comptable	Solde budgétaire
11.854,7	-1.297,4	-2.629,7

Tableau 84 – Impact estimé des erreurs relevées (en millions d'euros)

Points du rapport	Constat	Type d'erreur	Bilan	Résultat comptable	Solde budgétaire	Reclassement (économique ou budgétaire)	Hors bilan
	Bâtiments scolaires : intégration au bilan de la CFWB d'éléments d'actif du Sacas FBCF.	Estimé	-1.419,3	-1.419,3			
3.2.4.4	Erreur de valorisation des œuvres d'art (due à un rapport erroné provenant de l'outil-métier).	Estimé	15,1	15,1			
3.2.2.4	Immobilisations reprises en immobilisations en cours alors qu'elles sont en exploitation.	Estimé				8,0	
3.2.2.4	Immobilisations en cours imputées en terrains et bâtiments	Factuel				19,4	
3.2.2.4	Amortissement calculé sur des immobilisations en cours.	Factuel	1,0	1,0			
3.2.2.4	Indemnité liée à la révision du bail emphytéotique du Country Hall de Liège	Factuel	-14,6	-14,6			14,6
3.2.12.2	Non-intégration de comptes bancaires	Factuel	3,1				

3.2.12.3	Non-respect des règles d'évaluation en ce qui concerne la comptabilisation des primes d'émission des obligations zéro-coupon : comptabilisation valeur actuarielle plutôt que linéaire.	Factuel	-10,4	-10,4	-10,4	
3.3.1.3	Opérations comptabilisées en fonds propres sans passer par le compte de résultats.	Factuel	-4,0	-4,0		
3.3.5.2	La dette du pécule de vacances du personnel enseignant subventionné n'est pas classée dans le compte approprié.	Factuel				252,3
3.3.5.2	Absence de réconciliation ONSS.	Estimé		5,5	5,5	
3.4.2.2	Les cotisations sociales du personnel enseignant du réseau organisé (WBE) sont comptabilisées sur le même compte que les charges de rémunérations.	Factuel				139,1
3.3.6.2	Une partie de l'indexation d'emprunts à court terme a été erronément classée en emprunts à long terme.	Factuel				6,6
3.4.4.3	Non-respect de la césure au niveau des allocations de fonctionnement octroyées aux universités et du loyer du CHU de Liège.	Factuel	92,7	-92,7	-92,7	
3.4.1.3	Factures datées de 2022 comptabilisées sur 2023.	Factuel	2,9	-2,9	-2,9	
3.5.1.3	Classification erronée des recettes diverses.	Factuel				365,1
3.5.1.3	Problème de césure pour différents comptes de produits (ACS -APE, Loterie nationale, etc.).	Factuel	7,6	7,6	7,6	
3.3.4.3, 3.5.2.3	Solde de la dotation 2022 SGPGI comptabilisé sur 2023.	Factuel	24,0	24,0		
3.6.1	La garantie solidaire et indivisible octroyée par la Communauté française et la Région wallonne aux SPABS n'est pas comptabilisée.	Factuel				743,7
3.6.1	Droits et engagements hors bilan : les garanties octroyées par la Communauté française à la SA St'art ne sont pas comptabilisées.	Factuel				12,0

4.4.5.2	Dettes fiscales, salariales et sociales : pécule de vacances 2022 imputé en 2023.	Factuel			-337,4
4.4.5.2	Le solde budgétaire de l'exercice 2022 ne tient pas compte de l'effet au 31 décembre 2022 de l'inflation sur les emprunts « inflation-linked ».	Estimé			-21,9
4.4.5.3	Dépenses du CEB : imputation sur des articles de base non ventilés.	Factuel			1.543,8
4.4.5.3	Les intérêts payés dans le cadre des swaps sont imputés sur la même ligne budgétaire que les charges d'intérêts.	Estimé			40,0
4.4.5.4	Les intérêts perçus dans le cadre des swaps sont compensés en déduction des dépenses.	Estimé			30,0
4.4.5.4	Les montants empruntés au cours de l'exercice 2022, n'apparaissent pas dans le compte d'exécution du budget.	Factuel			1.536,0
4.4.5.4	Les montants remboursés au cours de l'exercice 2022 n'apparaissent pas dans le compte d'exécution du budget.	Factuel			-780,3
4.7	Absence d'intégration des charges 2022 du Fonds des sports (comptabilité économique).	Estimé	12,6	12,6	
4.7	Absence d'intégration des produits 2022 du Fonds des sports (comptabilité économique).	Estimé	-13,1	-13,1	
3.2.8.3 3.3.3.3 3.3.4.3	Élimination des transactions réciproques (ministère, Sacca Piebs et SGPGI)	Factuel	-1.024,0		

6.3 Synthèse des observations et recommandations

La Cour des comptes a opéré le suivi des observations et recommandations non suivies ou partiellement suivies qui avaient été émises à l'issue de son contrôle du compte général 2021. La Cour constate que, parmi celles-ci :

- 8 ont été suivies ;
- 14 sont en cours de suivi ;
- 56 ne sont pas encore suivies.

La Cour des comptes a par ailleurs formulé 49 nouvelles recommandations au terme du présent contrôle du compte général 2022.

Les principales observations et recommandations en cours sont synthétisées dans le tableau suivant.

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2.1	Des dispositions du décret du 20 décembre 2011 ont été suspendues par décret budgétaire. La Cour des comptes observe que la suspension de ces dispositions a un impact à la fois sur les processus comptables et budgétaires.	Appliquer intégralement les dispositions du décret WBFIn.	
2.1	Le décret budgétaire 2022 a une nouvelle fois suspendu la disposition du décret du 20 décembre 2011 (article 9, § 2, 1 ^o) qui prévoit l'établissement, dans l'exposé particulier, d'un plan de liquidation chiffré pour les dépenses dont l'exécution est programmée sur plusieurs années budgétaires, lequel permettrait d'évaluer l'encours ultérieur des engagements.	Ne plus suspendre cette disposition.	
2.2	Les règles d'évaluation ont été modifiées pour la troisième fois consécutive. L'article 5, second alinéa, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 précise que « ces règles d'évaluation et leur application doivent, sauf modification importante due aux circonstances économiques ou technologiques, être constantes d'un exercice à l'autre ».	Approuver les adaptations des règles d'évaluation avant la date légale d'établissement du compte général et dans un délai permettant de les appliquer lors de l'établissement des comptes. Ces règles fixent un cadre général et ne sont pas appelées à être modifiées chaque année.	L'administration précise qu'étant toujours dans la mise en place d'une comptabilité générale, les processus de comptabilisation tendent à être revus les premières années. L'administration indique qu'elle tiendra compte de cette recommandation et ne modifiera ses règles d'évaluation que si cette modification est impérative.
2.3	Les dates d'établissement et de transmission des comptes sont différentes en fonction du type de comptabilité. Des discordances pourraient dès lors apparaître entre les données économiques et budgétaires rapportées par et pour les Saca.	Faire concorder les dates de remises des comptes annuels des Saca et du ministère.	Un alignement des dates de remise des comptes annuels des Saca sur celles du ministère sera réalisé.
3.2.1.3	L'administration n'a pas été en mesure de transmettre l'inventaire des logiciels qu'elle utilise. Elle n'a pas pu confirmer l'existence de brevets ou licences.	Établir un inventaire exhaustif des immobilisations incorporelles et procéder à la réévaluation annuelle de ces actifs, conformément aux dispositions prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009 et à ses règles d'évaluation.	L'administration intégrera cette recommandation dans sa feuille de route sans toutefois la considérer comme prioritaire, vu la matérialité de celle-ci.
3.2.2.3	Des travaux de rénovation dont le montant est supérieur à 1.000 euros hors TVA sont pris en charges alors que les règles d'évaluation prévoient leur activation.	Veiller au respect des règles d'évaluation en matière de seuil d'activation au niveau du ministère mais aussi au niveau des différentes entités qui sont et seront au fur et à mesure intégrées dans le périmètre de l'entité.	L'administration souligne que les travaux de la CCP pourraient faire évoluer le seuil d'activation à un montant supérieur. Elle est consciente que des contrôles de seuils doivent être réalisés. Elle informe qu'une circulaire est en cours de rédaction. Celle-ci vise à clarifier les seuils d'activation en matière d'immobilisations, notamment pour les travaux de rénovation.

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.2.2.3	Il n'est pas possible de déterminer si la valeur reprise à l'actif du bilan de la Communauté française est sous-évaluée ou surévaluée.	Mettre en place une méthodologie de valorisation dont elle peut démontrer la cohérence et la pertinence au regard des dispositions prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	En l'absence d'une méthodologie décrite dans une réglementation, le ministère applique une méthode qui s'inspire de la CCP.
3.2.2.3	L'administration n'a pas valorisé les biens détenus sous la forme de droits d'emphytéose ou de superficie au bilan à la clôture.	Effectuer une analyse complète des conventions et valoriser l'ensemble des droits réels détenus par l'administration.	L'administration informe qu'une procédure comptable a été décrite en fonction de chaque droit et qu'elle effectuera les analyses nécessaires pour appliquer cette méthodologie.
3.2.2.3	La liste des bâtiments scolaires détenus par la Communauté française et qui doivent être transférés à WBE n'a pas encore été établie.	Établir cette liste au plus vite.	L'administration informe que cette question n'est pas de son ressort.
3.2.2.3	L'administration n'est pas en possession de l'entièreté de ses titres de propriété.	Mettre en place des outils et processus qui permettent la centralisation des actes authentiques relatifs aux biens immobiliers.	
3.2.2.3	L'annexe au compte général ne reprend pas de rapport sur les transferts de biens immeubles.	Annexer au compte général un rapport sur les transferts de biens immeubles, conformément au décret du 20 décembre 2011.	
3.2.2.3	Les « modifications importantes » apportées aux bâtiments ultérieurement à leur construction n'ont pas été prises en compte dans leur valorisation.	Mettre en place des processus qui permettent d'assurer la traçabilité des modifications apportées aux bâtiments dans le futur.	
3.2.2.3	Les biens détenus par la Communauté française situés à l'étranger et repris dans l'inventaire ne sont pas valorisés.	Procéder à la valorisation des différents biens détenus situés à l'étranger.	
3.2.2.3	Les biens dont l'acquisition a été financée par le Saca Fonds des bâtiments scolaires sont repris dans l'inventaire de l'administration.	Procéder à l'identification des biens acquis par le Fonds des bâtiments scolaires depuis sa création, les extraire de la comptabilité de l'administration et les intégrer dans les actifs du Fonds des bâtiments scolaires.	
3.2.2.3	Les données reprises dans l'inventaire de l'administration indiquent qu'un bien est grevé de droits inconnus et que pour d'autres la nature du droit ou le pourcentage de détention n'est pas toujours clairement identifié.	Clarifier la nature des droits qui grevent les biens immobiliers dont la Communauté française détient juridiquement la propriété et les comptabiliser conformément à la réglementation comptable.	
3.2.2.3	Rien ne prouve l'exhaustivité des biens situés en Belgique et à l'étranger et détenus par la Communauté française.	Mettre en place une méthodologie visant à assurer l'exhaustivité de l'inventaire de son patrimoine immobilier, situé en Belgique et à l'étranger.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.2.2.4	En raison d'un mauvais paramétrage du logiciel comptable, les factures qui résultent de travaux effectués sur une immobilisation existante sont amorties erronément sur la durée résiduelle d'amortissement du bien initial.	Procéder à l'amortissement des travaux effectués sur une immobilisation existante conformément aux taux prévus par les règles d'évaluation et non en fonction de la durée résiduelle d'amortissement de l'immobilisation.	
3.2.2.4	La nature des mutations de l'année (transferts, acquisitions, cessions, etc.) est erronément retranscrite dans l'annexe du compte général. Le tableau des mutations ne permet dès lors pas de donner des informations utiles à l'appréciation des données relatives aux actifs immobilisés.	Veiller à retranscrire les mutations dans l'annexe selon leur nature.	
3.2.2.4	Les contrôles mis en place au niveau des flux comptables propres au Saca SGPGI sont insuffisants.	Étendre ses contrôles aux différentes entités qui sont et seront intégrées dans le périmètre de l'entité.	
3.2.2.4 4.4.5.2	L'indemnité relative à la réduction de la durée du droit d'emphytéose a été comptabilisée en immobilisation au lieu d'être comptabilisée en charges. La Cour des comptes n'est pas en mesure de confirmer que la césure comptable a bien été respectée. En effet, aucun avenant daté et signé n'était documenté dans la comptabilité et ce document n'a pu être produit par ailleurs.	Appuyer toute écriture d'une pièce justificative probante constatant l'existence et l'étendue exacte de l'obligation et veiller à la correcte classification des opérations selon leur nature. Enfin, elle relève que la reprise en pleine propriété du Country Hall devra quant à elle être actée dans les comptes au moment du transfert de propriété et à la fin du bail de l'emphytéose.	
3.2.3.3	L'administration ne dispose pas d'un inventaire complet, centralisé et mis à jour de l'ensemble de ses biens meubles.	Établir un inventaire exhaustif et centralisé des installations, machines et outillage d'exploitation, en collaboration avec les différents services concernés.	
3.2.3.3	Le seuil d'activation de 1.000 euros hors TVA pour les biens meubles n'est pas toujours respecté.	Veiller à la bonne application de ses règles d'évaluation.	
3.2.4.3	Aucune décision au sujet de la propriété de 12.000 œuvres n'a été prise. Ces œuvres n'ont pas été enregistrées comme actifs immobilisés.	Prendre une décision sur des bases objectives quant à la propriété de ces œuvres.	Cette question n'est pas du ressort de l'administration.

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.2.4.3	Il existe un manque de fiabilité des données financières transmises par le Service général du patrimoine à la DGBF.	L'administration doit développer des mesures de contrôle interne portant sur les données reprises dans l'outil métier et la DGBF doit effectuer des tests de cohérence (exhaustivité des données, absence de doublons, etc.) sur les informations comptables reçues du service général du patrimoine.	
3.2.4.3	L'inventaire du matériel roulant n'a pas été établi sur la base de sources authentiques.	Établir l'inventaire de ce matériel sur la base d'informations obtenues auprès de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV).	L'administration rappelle que l'accès aux données de la DIV lui a été refusé. Des accès à MyTax.brussels ont pu être obtenus. L'administration intégrera ces données pour l'exercice 2023.
3.2.4.3	L'inventorisation et le récolement des œuvres d'art sont réalisés de manière irrégulière et partielle par l'administration.	Intensifier le travail d'inventorisation et de récolement, afin d'améliorer la qualité de l'inventaire des collections d'œuvres d'art.	L'administration effectue un travail sur l'inventaire mais celui-ci prendra un certain temps.
3.2.4.3	Les valeurs des œuvres d'art reprises au bilan de la Communauté française ne sont pas établies sur la base d'une seule et même méthodologie.	Déterminer une méthodologie de valorisation unique et fidèle aux principes fixés par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	L'administration informe que la diversité des collections et des différents fonds qui les constituent peut l'amener à devoir effectuer des valorisations au cas par cas, en s'adaptant à la particularité des collections.
3.2.4.4	En raison d'un mauvais paramétrage du logiciel SAP, les factures qui résultent de travaux effectués sur une immobilisation existante sont amorties erronément sur la durée résiduelle du bien initial.	Procéder à l'amortissement des travaux effectués sur une immobilisation existante conformément aux taux prévus par les règles d'évaluation et non sur la durée résiduelle liée à l'immobilisation initiale.	
3.2.4.4 4.4.5.4	La valeur de reprise des véhicules lors de l'achat d'un véhicule neuf est dans certains cas déduite comptablement de la valeur d'acquisition de ce dernier.	Veiller à comptabiliser de manière distincte l'opération d'achat et celle de reprise d'un véhicule, laquelle constitue un acte de vente.	
3.2.5.2	Aucune certitude n'existe quant à l'existence de contrats de location-financement engageant la Communauté française en dehors de ceux relatifs aux biens immobiliers.	Établir un inventaire des contrats de ce type auxquels elle est partie prenante.	
3.2.5.3	Les droits réels sont repris dans l'inventaire mais n'ont pas été intégrés dans le progiciel SAP de manière individuelle.	Procéder rapidement à l'intégration des droits réels dans le progiciel SAP.	
3.2.6.3	Des actifs en exploitation sont comptabilisés dans la rubrique des immobilisations en cours.	Procéder au reclassement des actifs en exploitation afin que seuls les travaux en cours soient comptabilisés dans cette rubrique.	
3.2.6.3	Des actifs repris en immobilisation en cours font l'objet d'amortissements.	Respecter les règles comptables afférentes à la rubrique des immobilisations en cours et ne pas calculer d'amortissement sur cette rubrique.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.2.6.4	Une partie des immobilisations en cours sont imputées sous une classification économique erronée en terrains et bâtiments.	Respecter la classification économique des immobilisations en cours.	
3.2.7.3	Aucune certitude n'existe quant à l'exhaustivité des participations financières qui ont été valorisées au bilan, car aucun inventaire précis et exhaustif des participations acquises directement par la Communauté française n'a été établi.	Mettre tout en œuvre afin d'inventorier de manière exhaustive et précise les participations financières détenues par la Communauté française.	L'administration informe qu'elle a consulté la base de données GCOM (utilisée précédemment pour tenir la comptabilité de la Communauté française) afin de voir si des participations financières avaient été prises dans le passé et que seule la participation dans la SA St'art a été identifiée.
3.2.9.2	L'importance relative des stocks n'est pas déterminée. Aucune mesure de contrôle interne permettant de maîtriser les écritures comptables générées par les outils de gestion des stocks n'a été mise en place.	Mettre en œuvre les démarches nécessaires afin de maîtriser les impacts de la gestion des stocks sur sa comptabilité et d'établir des inventaires annuels exhaustifs qui seront réconciliés avec la comptabilité générale.	L'administration informe qu'elle intégrera cette recommandation dans sa feuille de route sans toutefois la considérer comme prioritaire au vu, selon elle, du faible montant des stocks. Elle souhaite dès lors considérer, dans un premier temps, que les stocks ont une valeur nulle.
3.2.10.2	Absence d'analyse régulière de l'encours des créances, incluant notamment le suivi des faillites, afin de déclarer irrécouvrables les droits pour lesquels il n'existe plus aucune possibilité de récupération.	Édicter des principes généraux dans les règles d'évaluation afin de systématiser ces écritures en fonction du stade de la procédure de recouvrement auquel se trouvent les dossiers.	Un projet de révision du processus de recettes est en cours au sein de l'administration.
3.2.10.2	L'encours des droits constatés nés depuis plus de 5 ans augmente de 3,1 millions d'euros par rapport à 2021.	Assurer le suivi du recouvrement des droits restant à recouvrer et procéder régulièrement aux annulations des droits qui s'avèrent définitivement irrécouvrables.	Un « nettoyage » des droits constatés prescrits est réalisé en fin d'année depuis l'exercice 2021. Les receveurs-trésoriers sont dorénavant responsabilisés sur ce « nettoyage » périodique à réaliser.
3.2.11.2	La quasi-totalité des comptes bancaires sont mouvementés en dehors du logiciel comptable.	Dédicacer un compte général individuel pour chaque compte bancaire et intégrer la gestion complète des opérations bancaires quotidiennes au sein du logiciel SAP.	L'administration a créé un compte général par compte bancaire en SAP. La gestion complète sera réalisée en même temps que le projet recette.
3.2.11.3	Différents comptes bancaires n'ont pas été repris en comptabilité.	Assurer l'exhaustivité des comptes bancaires repris dans son bilan en intégrant les comptes bancaires du Fonds des sports ainsi que le compte bancaire Eurydice.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.2.12.2	Les fractions des primes d'émission relatives aux emprunts zéro-coupon ne sont pas incorporées en charges de manière linéaire mais sur la base d'un calcul actuariel, ce qui contrevient aux règles d'évaluation de l'administration.	Veiller au respect des règles d'évaluation qu'elle s'est fixée.	
3.2.12.3	Un montant de 17,2 millions d'euros en compte d'attente à défaut d'être en mesure de déterminer la destination de certaines opérations en raison de la gestion extra-comptable des recettes et comptes bancaires.	Procéder à l'analyse du solde injustifié de 17,2 millions d'euros et aux écritures comptables adéquates.	L'administration indique que la discordance pourrait encore être constatée tant que le ministère fonctionnera avec un système hybride et que l'ensemble des comptes de recettes ne sera pas intégré dans SAP.
3.3.1.2	Les comptes de passif net ne sont pas mouvementés dans le respect des règles fixées par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	Enregistrer les écritures comptables dans cette rubrique conformément aux règles en vigueur.	
3.3.1.2	La contrepartie de certaines écritures a été comptabilisée directement dans les fonds propres alors qu'elle aurait dû l'être via un compte de produits ou de charges du compte de résultats, conformément aux principes comptables généralement admis.	limiter de manière stricte les mouvements comptabilisés dans les fonds propres notamment à l'écriture d'affectation du solde issu du compte de résultats.	
3.3.2.3	La rubrique des provisions pour risques et charges n'est pas exhaustive dès lors que seules des provisions relatives à des litiges gérés par le CEJ et dont les enjeux sont supérieurs à 50 mille euros ont été pris en compte.	Poursuivre la mise en place des processus de centralisation des litiges afin d'assurer l'exhaustivité des provisions pour risques et charges y relatives et consulter l'ensemble des services afin de déterminer la nécessité de constituer d'éventuelles provisions.	
3.3.3.4	Aucune écriture n'a été comptabilisée dans la rubrique <i>Autre dette à plus d'un an d'échéance</i> .	Comptabiliser de manière exhaustive et précise l'ensemble des dettes de l'entité au passif du bilan.	
3.3.4.2	Un manque d'uniformisation de la base de données fournisseurs de l'administration, qui génère des risques d'erreurs matérielles de comptabilisation, persiste.	Établir une base de données des fournisseurs fiable et exhaustive (notamment en supprimant les doublons).	
3.3.4.2	Un nombre très important de pièces comptables sont comptabilisées dans le fournisseur <i>one time</i> au lieu de l'outil métier SAP.	Utiliser le logiciel métier SAP.	
3.3.4.2	L'analyse des réponses reçues dans le cadre des confirmations de soldes fournisseurs révèle des discordances, entre les confirmations de solde reçues et les soldes affichés dans les comptes de la Communauté française.	Réaliser périodiquement des circularisations de ses fournisseurs en vue d'améliorer la fiabilité des soldes repris en comptabilité à la clôture de l'exercice.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.3.5.2	Les dettes pour pécule de vacances du personnel enseignant des réseaux libre et officiel sont classées dans la même rubrique que pour le personnel WBE (compte 4442).	Reclasser les dettes relatives au personnel enseignant des réseaux libre et officiel dans un compte PCN 4470 - Dettes à un an au plus envers des établissements de l'enseignement autonome subsidié.	Un nouveau compte sera créé afin d'assurer la distinction pour la clôture 2023.
3.3.5.2	Les écritures de dettes envers l'ONSS ne sont réconciliées, ni avec l'extrait de compte, ni avec les déclarations.	Effectuer des réconciliations comptables de clôture sur les dettes sociales.	Une formation est programmée avec l'éditeur de l'outil de paie afin de mettre en place de nouvelles procédures de contrôle avec pour objectif une réconciliation des dettes ONSS pour la paie du personnel administratif et des cabinets.
3.3.5.3	La dette envers la TVA est classée dans un compte de dettes à plus d'un an échéant dans l'année.	Reclasser les dettes liées à la TVA dans un compte approprié.	Un nouveau compte sera créé afin d'assurer la distinction pour la clôture 2023.
3.3.6.2	L'administration ne procède pas à des tests portant sur l'efficacité des instruments de couverture.	Mettre en œuvre des tests portant sur l'efficacité des instruments de couverture et, le cas échéant, de procéder aux écritures comptables ad hoc.	
3.3.6.2	L'échéance de plusieurs contrats d'échange est postérieure à celle des emprunts auxquels ils sont adossés, sans que ces contrats soient considérés comme des instruments de couverture partiellement inefficaces par l'administration et aucune écriture comptable n'a été enregistrée pour ces contrats. Cette rubrique pourrait dès lors être sous-estimée. Dans sa réponse, l'administration confirme cette absence d'enregistrement comptable et la justifie par le risque financier qu'elle considère actuellement comme nul.	Poursuivre les démarches visant à s'assurer que toutes les opérations d'échange d'intérêts qui sont, en tout ou partie, inefficaces sont identifiées et font l'objet d'écritures comptables adéquates.	L'administration confirme cette absence d'enregistrement comptable et la justifie par le risque financier qu'elle considère actuellement comme nul.
3.4.1.3	Des factures de services et biens divers datées de 2022 et antérieures ont été comptabilisées sur l'exercice 2023 au lieu de 2022. Il en résulte une surévaluation des résultats comptable et budgétaire de 2,9 millions d'euros.	Effectuer des contrôles de clôture comptables sur les factures enregistrées au début de l'année suivant la clôture, afin de s'assurer qu'elles ne concernent pas l'année en cours.	
3.4.1.3	À deux reprises, l'administration a conclu un marché de faible montant pour une commande estimée à 29,9 milliers d'euros. Dans ces deux cas, un avenant a été signé avec le prestataire, de telle sorte que les charges excèdent le seuil réglementaire à la fin de la mission.	Améliorer le processus d'identification des besoins afin que celle-ci puisse s'assurer, au regard de l'application de règles d'estimation du montant du marché, que le recours à la procédure retenue est légalement justifié. Lorsque celle-ci n'est pas en mesure de définir ses besoins de manière précise, la Cour recommande d'adopter une approche plus prudente lors de l'évaluation du marché.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.4.1.3	Les services de conseils en gestion, audits financiers, bureaux d'étude et autres prestations de consultance sont comptabilisés dans de multiples comptes. Les factures liées à une même prestation sont parfois reprises dans différentes classes du plan comptable.	Comptabiliser les prestations de consultance dans les comptes idoines en fonction de leur nature.	
3.4.2.2	Absence de contrôle quant aux écritures relatives aux traitements du personnel enseignant (à réaliser par l'AGE et par la DGBF).	Mettre en place une procédure de contrôle comptable des dépenses de personnel.	
3.4.2.2	Les cotisations sociales du personnel enseignant du réseau organisé (WBE) sont comptabilisées dans un compte de charges de rémunérations personnel (621 <i>Rémunérations directes et indirectes du personnel</i>).	Comptabiliser les cotisations sociales du personnel WBE dans un compte de cotisations sociales (623 <i>Cotisations sociales</i>).	L'administration informe que cette recommandation sera suivie à partir des comptes 2023.
3.4.2.3	En comptabilité économique, les indus de traitement sont comptabilisés en produits. Cependant, l'AR 2009 prévoit leur comptabilisation en déduction du compte de charge de rémunérations.	Reclasser, en comptabilité économique, les indus de traitement en déduction du compte de charge correspondant.	
3.4.3.1	Plusieurs erreurs dans les calculs des proratas des charges d'intérêts et des primes d'émission ont été relevées.	Mettre en place des mesures de contrôle interne visant à assurer l'exactitude des proratas comptables relatifs à la dette.	
3.4.4.2 4.4.5.2	Non,-comptabilisation de charges sur base des droits constatés.	Veiller au respect du principe du droit constaté et à l'imputation des dépenses sur l'exercice auquel se rattache la dépense.	
3.5.1.2	Le principe de césure comptable n'est pas respecté au sein de la rubrique des produits divers.	Tenir compte du principe de césure comptable lors du développement du projet recette et intégrer à celui-ci les différents services intervenant dans le processus recettes afin d'établir une meilleure communication et un meilleur échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF.	L'administration informe qu'elle tiendra compte de cette recommandation dont elle a déjà pris compte dans son projet de révision du processus de recettes.
3.5.1.2	Les produits, autres que ceux issus des transferts institutionnels, sont gérés dans un fichier extra-comptable et intégrés dans SAP de manière globalisée sous un seul et même compte générique. La majorité de ces produits sont imputés sous une classification erronée.	Procéder à l'analyse et revoir la classification de l'entièreté des produits.	L'administration informe qu'elle tiendra compte de cette recommandation dans le développement du projet recette.
3.5.2.2	Un droit constaté relatif au produit de la vente du centre sportif de Worriken à la Communauté germanophone n'a pas été comptabilisé.	Régulariser la situation en comptabilisant le droit.	L'administration a procédé à la comptabilisation du droit pour les années 2017 à 2021. Le droit relatif aux années 2023 à 2029 n'a quant à lui pas été constaté.

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
3.6.1	Certains droits et engagements ne sont pas classés dans la rubrique idoine.	Enregistrer les droits et engagements dans les rubriques qui correspondent à leur nature.	
3.6.1	Certains droits et engagements ne sont pas appuyés par des pièces justificatives probantes.	Veiller à appuyer toute écriture par des pièces justificatives probantes	
3.6.1	Les droits et engagements ne sont pas exhaustifs.	Comptabiliser les droits et engagements hors bilan de manière exhaustive.	
4.4.5.1	Les intitulés de certains articles de base sont manquants, voire incorrects. Ces inexactitudes tendent à prêter à confusion quant à la nature de la dépense et nuisent à la transparence du budget.	Vérifier l'exactitude de l'intitulé des articles de base présentés dans l'annexe du compte d'exécution du budget.	
4.4.5.2	Le pécule de vacances relatif à l'exercice 2022 (payé en 2023) n'a pas fait l'objet d'une imputation dans le compte d'exécution du budget 2022.	Comptabiliser le pécule de vacances relatif à l'exercice en comptabilité budgétaire.	
4.4.5.2	Le solde budgétaire de l'exercice 2022 ne tient pas compte de l'inflation réelle de l'année écoulée et est surestimé à hauteur d'environ 21,9 millions d'euros. À défaut d'une correction du compte d'exécution du budget 2022, ces opérations grèveront de fait le budget de l'exercice 2023.	Imputer la variation de la valeur des emprunts consécutive à l'évolution des indices de prix entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre de l'exercice.	
4.4.5.3	Des dépenses sont encore imputées sur des articles de base non ventilés.	Ne plus imputer des dépenses sur des articles de base non ventilés, et ce dès leur engagement.	
4.4.5.3	L'article budgétaire relatif aux charges d'intérêts de la dette (AB 21.04 de la DO 85) se voit imputer à tort plus de 40 millions d'euros de dépenses afférentes aux conventions d'échanges d'intérêts. Les principes de transparence et de spécialité budgétaire ne sont dès lors pas respectés.	Imputer les charges d'intérêts liées aux contrats d'opérations d'échanges d'intérêts sur des articles de base distincts.	
4.4.5.3	L'indexation des emprunts inflation linked est calculée sur la base des indices en de prix vigueur à leur date d'anniversaire. Par conséquent, le solde budgétaire de l'exercice ne tient pas compte de l'inflation réelle de l'année écoulée.	Imputer la variation de la valeur des emprunts consécutive à l'évolution des indices de prix entre le 1 ^{er} janvier et le 31 décembre de l'exercice.	
4.4.5.3	La Cour des comptes a relevé des dépassements de crédits limitatifs pour deux articles de base pour un montant total de 7,5 milliers d'euros. Bien que ce dépassement soit largement couvert par ailleurs, le respect du principe de non-dépassement des crédits limitatifs doit être strictement respecté.	La Cour des comptes recommande de paramétrer le logiciel comptable SAP de telle sorte que les dépenses ne puissent être imputées sur un AB dont le crédit de liquidation est épuisé.	L'administration précise que les dispositions utiles ont été prises afin que ce problème ne se reproduise plus.

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
4.4.5.4	Les montants empruntés (1.536,0 millions d'euros) et ceux remboursés (780,3 millions d'euros) au cours de l'exercice 2022, n'apparaissent pas dans le compte d'exécution du budget, alors qu'ils devraient en principe être imputés dans la comptabilité budgétaire, respectivement en recettes et en dépenses et avoir un impact sur le solde budgétaire brut de l'entité.	Imputer en comptabilité budgétaire les mouvements en capital liés à la dette et de présenter des soldes budgétaires bruts et nets.	
4.4.5.4	Pour les emprunts faisant l'objet de conventions d'échange de taux d'intérêt, seul l'impact financier « net », c'est-à-dire l'addition des intérêts de l'emprunt et des intérêts reçus et payés dans le cadre du contrat, est imputé par l'administration en comptabilité budgétaire.	Imputer les montants qui lui sont dus dans le cadre des contrats d'opérations d'échanges d'intérêts en recettes. La transparence des opérations budgétaires liées à la dette s'en trouverait améliorée.	
4.6	Un contrôle de la Cour a révélé que plusieurs engagements auraient dû être désengagés au 31 décembre 2022.	Procéder à un examen exhaustif de l'encours des engagements budgétaires et de procéder aux corrections qui en découlent dans le logiciel de gestion comptable.	
4.6.1	Aucun détail sur l'encours au 31 décembre n'a pu être fourni par l'administration.	La Cour des comptes recommande à l'entité de procéder de manière régulière à une analyse approfondie de son encours des engagements et de procéder aux ajustements nécessaires. La Cour recommande par ailleurs à l'administration d'améliorer ses outils informatiques et de veiller davantage à la cohérence des rapports transmis.	L'administration souligne que la situation de l'encours n'a pas d'incidence en termes de risques systémiques sur les finances de l'entité.
4.7	Des opérations du Fonds des sports, en particulier des charges et produits à hauteur d'environ 12,5 millions d'euros, n'ont pas été intégrées dans le compte de résultats du ministère.	Intégrer l'ensemble des flux comptables relatifs au Fonds des sports dans sa comptabilité économique, car ils font partie de son périmètre.	
4.7 4.8	La réconciliation entre la comptabilité générale et budgétaire ne détaille pas les opérations justifiant le passage entre les deux soldes (résultat de la comptabilité économique globale et le solde de la comptabilité budgétaire du ministère).	Procéder à une véritable réconciliation des soldes des comptabilités économique et budgétaire en identifiant et en justifiant toutes les opérations qui sont à l'origine de l'écart.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
4.8	L'administration n'a pas intégré les données relatives aux Saca SGPGI et Piebs dans le Crob, alors que ces deux entités font désormais partie du périmètre qu'il doit couvrir. Les dépenses liées aux bâtiments non scolaires, supportées depuis le 1 ^{er} janvier 2022 par le Saca SGPGI, ne sont pas présentées. L'information reprise dans ce document est donc incomplète et manque de cohérence.	Veiller à présenter les données du Crob de manière exhaustive.	
4.8	Des recettes et dépenses n'ont pas été ventilées dans le Crob.	Ventiler l'ensemble des recettes et les dépenses conformément à leur nature et consolider les opérations internes comptabilisées sous le code 0 en fin d'exercice afin de ne plus les faire figurer dans le Crob.	
4.8	Le compte de récapitulation des opérations budgétaires transmis par l'administration ne renseigne à nouveau pas les chiffres comparatifs de l'exercice précédent, ce qui nuit à la comparabilité des exercices.	Intégrer dans le Crob les chiffres de l'exercice précédent.	
5.1	Existence d'importants délais entre les dates des pièces et leur enregistrement en comptabilité.	Développer des processus internes visant à réduire les délais de saisie des pièces.	
5.1	Les inventaires physiques et comptables ne sont pas rapprochés à la clôture de l'exercice.	S'assurer périodiquement de la concordance entre les inventaires physiques et comptables.	
5.1	Les écritures comptabilisées dans les journaux d'opérations diverses ne font pas l'objet d'une procédure d'approbation.	Mettre en place une procédure permettant l'approbation de ces écritures par au moins deux personnes compétentes.	
5.1	Absence de pièce justificative pour certaines opérations inscrites dans la comptabilité.	Veiller à annexer systématiquement une pièce justificative lors de l'enregistrement d'une opération comptable dans SAP.	
5.1.1.3	La communication entre les administrations opérationnelles et la DGBF est insuffisante. Les responsabilités attendues des parties prenantes dans le cadre de la tenue de la comptabilité et du processus d'élaboration des comptes annuels ne sont pas suffisamment établies.	D'une part, établir une communication et un échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF qui permettent d'assurer la détection des omissions et erreurs matérielles. D'autre part, définir clairement les responsabilités des parties.	
5.1.1.3	Les responsabilités des différents agents de la DGBF qui prennent part au processus d'établissement des comptes ne sont pas déterminées formellement et ce processus ne fait pas l'objet d'une planification claire et communiquée	Formaliser davantage le processus d'établissement des comptes au sein de la DGBF et d'y préciser les rôles et responsabilités des différents intervenants.	
5.1.2	Les processus budgétaire et comptable ne font pas l'objet d'une analyse de risques.	Mettre en place des systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
5.1.3.4	Les données de l'outil-métier qui sont utilisées par la DGBF pour vérifier les différents rôles des utilisateurs SAP ne sont pas fiables.	Disposer d'un outil qui reprend de manière exhaustive et actualisée les différents agents qui disposent d'un accès au logiciel SAP afin de lui permettre de s'assurer que la séparation des fonctions est bien assurée.	
5.1.3.4	L'administration n'est pas toujours en mesure de vérifier si d'une part, les règles de délégation fixées dans SAP sont conformes aux actes de délégation des services fonctionnels du ministère, et d'autre part, si les ordonnateurs repris dans SAP ont bien été désignés conformément aux dispositions réglementaires.	D'une part, établir un relevé des membres du personnel chargés d'une fonction d'ordonnateur délégué et s'assurer, lorsque c'est nécessaire, que ces membres ont été désignés par un acte conforme. D'autre part, analyser le paramétrage informatique des autorisations et délégations dans le logiciel SAP afin de s'assurer qu'il correspond bien aux actes officiels, et d'en assurer ensuite le suivi.	
5.1.3.4	Le processus de liquidation mis en place dans le logiciel SAP a comme conséquence que les crédits budgétaires de liquidation sont frappés dès l'intervention de l'ordonnateur et non au moment où l'opération est validée définitivement par l'unité de contrôle des liquidations.	Adapter le processus d'approbation des dépenses dans SAP afin de s'assurer que l'unité de contrôle des liquidations intervienne avant la comptabilisation d'une dépense.	
5.1.3.4	La fiabilité des données en provenance des services opérationnels ne fait pas l'objet d'un contrôle suffisant de la part de la DGBF.	Établir une communication et un échange des flux et des données entre les administrations opérationnelles et la DGBF qui permettent d'assurer la détection des omissions et erreurs matérielles.	
5.1.3.4	Des opérations liées à la dette sont comptabilisées définitivement dans les comptes par la seule intervention du comptable de l'agence de la dette.	mettre en place une procédure permettant l'approbation de l'ensemble des écritures liées à la dette par au moins deux personnes compétentes.	
5.1.3.4	Les échéances légales relatives à l'établissement des comptes ne sont pas strictement respectées.	veiller au bon respect des échéances prévues par le décret du 20 décembre 2011.	
5.1.3.4	Les principaux documents qui constituent le compte général ne sont pas générés par le logiciel comptable SAP et plusieurs opérations manuelles et extra-comptables sont réalisées par la DGBF. Ces opérations contiennent des risques d'erreur importants, qui sont renforcés par l'absence de contrôle d'une tierce personne.	Mettre en place des mesures de contrôle interne qui permettent d'assurer la fiabilité et la cohérence des rapports qui constituent le compte général.	
5.1.4	L'établissement des rapports des anomalies constatées dans le cadre des contrôles n'est pas formalisé.	Mettre en place un système permettant de rapporter ces anomalies.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
5-2	Des droits à la charge des tiers ne sont pas approuvés par l'ordonnatrice du Saca SGPGI en contravention à ses missions fixées à l'article 2, 6° du décret du 20 décembre 2011.	Veiller à ce que tout droit à la charge des tiers soit approuvé par l'ordonnatrice.	
5-2	Des problèmes structurels de césure comptable sont constatés au niveau du Saca SGPGI.	Veiller au bon respect de la césure de comptable.	
5-2	Le Saca SGPGI n'a pas transmis à la Cour des comptes la matrice des rôles détaillée et la bonne application du principe de la séparation des tâches n'a pu être examinée.	Mettre en place les outils qui permettent de garantir la bonne application du principe de la séparation des tâches.	
5-3	Le cycle lié aux dépenses de personnel de l'enseignement ne fait pas l'objet d'une analyse approfondie réalisée par la Communauté française, et ce malgré l'importance financière de la masse liée à ce cycle.	Réaliser une analyse de risques ciblée sur l'ensemble du cycle de la paie.	Il s'agit de l'enjeu lié à l'aboutissement des releases 2 et 2bis de DESI-RL10 qui permettrait de gérer plus de dossiers dans cette application. Par voie de conséquence, il s'agit donc d'un enjeu majeur de la construction de la plate-forme CEPAGE.
5-3	Les comptes bancaires des bénéficiaires sont actualisés dans l'application-métier « Sens ». Les agents FLT et les agents du service financier et fiscal disposent d'un accès en modification. Les membres du personnel, eux-mêmes, peuvent également modifier leurs données.	Limitier l'accès à la modification des comptes bancaires des membres du personnel.	
5-3	Les procédures liées au cycle des dépenses de personnel dans son intégralité ne sont pas documentées.	Rédiger une procédure écrite de comptabilisation des dépenses de personnel de l'enseignement dans sa globalité.	Il s'agit de l'enjeu lié à l'aboutissement des releases 2 et 2bis de DESI-RL10 qui permettrait de gérer plus de dossiers dans cette application. Par voie de conséquence, il s'agit donc d'un enjeu majeur de la construction de la plate-forme CEPAGE.
5-3	La transmission d'information, des établissements scolaires aux directions déconcentrées, s'établit par le biais de documents en format papier.	Simplifier et sécuriser la transmission des informations.	L'application GEDI mise en production récemment résoudra cela. Actuellement, cela concerne 40% des établissements. L'ensemble des établissements (100%) devraient être concernés en cours d'année 2023-24.
5-3	La comptabilisation des indus de traitement à récupérer repose sur un processus nécessitant un traitement manuel. Les risques d'oubli et de non-détection ne sont pas maîtrisés.	Simplifier le processus et accroître les contrôles d'exhaustivité des indus réclamés et comptabilisés.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
5-3	Les indus constatés sont comptabilisés en recettes. Or, les droits constatés relatifs aux indus de l'année de paie en cours doivent être comptabilisés en diminution des charges de personnel alors que les droits constatés concernant un indu relatif à une année antérieure doivent être comptabilisés en produits de l'exercice en cours	Mettre en place les mesures nécessaires qui lui permettent de retracer l'origine de l'indu et de procéder à l'enregistrement comptable idoine sur cette base.	
5-3	Il n'existe pas de calendrier fixe de contrôles à opérer sur la paie, ceux-ci étant effectués en fonction de la disponibilité du service de coordination. Le suivi effectué sur les retours ou même l'absence de retour des agents est également tributaire du temps disponible du service.	Définir les contrôles à réaliser sur les listes d'erreurs selon un calendrier précis et d'en assurer le suivi exhaustif et systématique.	L'établissement d'un calendrier est en cours de réflexion. Il permettrait une systématisation du suivi.
5-3	Les indus de traitement de personnel restant à recouvrer présentent un solde ouvert depuis plus de dix ans.	Effectuer un suivi plus régulier et rigoureux des indus de traitements du personnel enseignant.	
5-3	Tous les indus sont comptabilisés en recettes.	Mettre en place les mesures nécessaires qui permettent de retracer l'origine de l'indu et de procéder à l'enregistrement sur le compte idoine.	
5-4.2.1	Les contrôles réalisés par les différents inspecteurs de la Communauté française en charge du contrôle de l'utilisation des subventions de fonctionnement et de personnel versées aux services agréés peuvent différer sensiblement d'un agent à l'autre. Les dépenses acceptées peuvent également varier, mais cela sans avoir un impact significatif sur les subventions allouées.	Uniformiser les contrôles à l'aide d'une procédure écrite ou de listes de contrôle et de développer un manuel ad hoc.	
5-4.2.1	L'analyse de risques réalisée par l'AGAJ afin d'identifier si un service agréé nécessite un contrôle sur place intègre des critères subjectifs. D'autres critères, objectifs, viennent atténuer l'impact de ces critères subjectifs tels que l'obligation de faire un contrôle sur place au moins tous les 5 ans.	Utiliser uniquement des critères objectifs dans l'analyse de risques ou d'uniformiser l'interprétation des critères subjectifs.	
5-4.2.1	L'administration n'utilise pas la possibilité de suspendre les versements futurs aux services agréés lorsque ceux-ci ne transmettent pas leurs documents.	Exercer cette faculté afin de pouvoir opérer les vérifications nécessaires.	
5-4.2.2	Un retard structurel est observé dans les contrôles réalisés par le service du contrôle comptable de l'AGAJ.	Effectuer les contrôles dans des délais raisonnables.	

Points du CO 2022	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
5-4.2.3	La comptabilisation des indus ne se fait pas sur la base du droit constaté, mais lors de la récupération de cet indu. En conséquence, les créances et produits sont sous-évalués. De plus, l'indu est comptabilisé en compensation des charges au lieu d'être imputé en recettes.	Comptabiliser les indus dès que le droit est constaté et de les imputer en recettes.	
5-5	Trois personnes disposent de pouvoirs de signature sur des comptes bancaires alors qu'elles ont quitté l'entité.	Mettre à jour systématiquement les pouvoirs de signature lors du départ d'une personne et intégrer une démarche de vérification annuelle sur la base des confirmations bancaires reçues.	
5-5	De nombreuses opérations liées aux caisses IPPJ et aux cartes prépayées sont imputées en comptabilité avec un délai substantiel.	Encoder sans délai les mouvements financiers au sein du logiciel comptable, en vue d'éviter tout risque d'erreur ou de fraude.	
5.5.1	8 comptes, ayant chacun un solde de 0 euro, repris dans la confirmation bancaire, ne sont ni repris en comptabilité, ni repris dans l'État global. La Cour n'est pas en mesure d'identifier les titulaires de ces comptes.	S'assurer de l'appartenance des différents comptes repris dans la confirmation bancaire et de clôturer le cas échéant les comptes appartenant à la Communauté française qui ne serait plus utilisés.	

Ce rapport est disponible uniquement en version électronique,
sur www.courdescomptes.be



ÉDITION EN LIGNE : ISSN 2736-2949

ADRESSE

Cour des comptes
Rue de la Régence 2
1000 Bruxelles

TÉL.

+32 2 551 81 11

courdescomptes.be