



Cour des comptes

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

Fascicule II



Rapport de la Cour des comptes transmis au Parlement de la Communauté française
Bruxelles, novembre 2020



Cour des comptes

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

Fascicule II



Rapport adopté le 25 novembre 2020 par la chambre française de la Cour des comptes

PARTIE I – Solde de financement de la Communauté française pour l'année 2019	7
PARTIE II – Organismes publics et universités	17
Reddition des comptes des entités et organismes relevant de la Communauté française	19
Wallonie-Bruxelles Enseignement – Contrôle du compte général 2019	25
Universités	35
PARTIE III – Audits spécifiques	39
Rapport de la Cour des comptes sur la mise en œuvre de la réforme comptable en Communauté française	41
Octroi d'avances de fonds à des opérateurs subventionnés par la Communauté française	65

Solde de financement de la Communauté française pour l'année 2019

PARTIE



1 Avant-propos

Dans un but d'informer le Parlement de la Communauté française, le présent article expose les résultats de l'exécution du budget des services du gouvernement de la Communauté française pour l'année 2019, ainsi que l'évolution des soldes de financement de l'entité.

2 Détermination de l'objectif budgétaire

2.1 Objectifs du programme de stabilité 2019-2022 pour la Belgique

Conformément à l'accord de coopération du 13 décembre 2013¹, la section Besoins de financement des pouvoirs publics du Conseil supérieur des finances (CSF) a formulé, en mars 2019, des recommandations sur l'objectif budgétaire de l'ensemble des pouvoirs publics et sa répartition entre les différents niveaux de pouvoir².

Sur la base de l'avis du CSF, le conseil des ministres fédéral du 24 avril 2019 a approuvé le programme de stabilité pluriannuel pour la période 2019-2022, lequel détermine la trajectoire budgétaire pour la période précitée. Pour l'année 2019, il préconise un solde de financement pour l'ensemble des administrations publiques de -0,8 % du PIB.

Le comité de concertation a pris acte, sans l'approuver formellement, de la trajectoire du programme de stabilité 2019-2022. Celle-ci vise, d'une part, à atteindre l'équilibre structurel en 2021 pour l'ensemble des différents niveaux de pouvoir et, d'autre part, à respecter le critère fixé pour le niveau de la dette³ dès 2019.

Toutefois, compte tenu des élections fédérales et régionales du 26 mai 2019, le programme de stabilité précise que cette trajectoire est purement indicative, tant en ce qui concerne l'objectif budgétaire global de l'ensemble des administrations publiques que la répartition de cet objectif entre les entités I⁴ et II⁵, ainsi qu'au sein de cette dernière, entre chaque communauté et région et l'ensemble des pouvoirs locaux. L'ensemble des gouvernements, qui devaient encore se concerter pour prendre une décision concernant les objectifs budgétaires individuels en termes nominaux et structurels pour la période 2019-2022, n'ont pu se réunir en 2019, faute de formation d'un gouvernement fédéral de plein exercice.

Dans sa proposition de recommandation adressée au Conseil de l'Union européenne⁶, la Commission européenne a notamment signalé que l'absence d'accord formel sur les objectifs annuels de chaque niveau de pouvoir, depuis l'entrée en vigueur de l'accord de coopération de 2013, risquait de compromettre la réalisation de la trajectoire budgétaire globale vers

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

2 Conseil supérieur des finances, section Besoins de financement des pouvoirs publics, *Trajectoire budgétaire en préparation du programme de stabilité 2019-2022*, Avis, mars 2019.

3 Le critère de la dette est satisfait si la différence entre le taux d'endettement et la valeur référence (60 % du PIB) a diminué sur une période de trois ans ou diminuera en moyenne d'un vingtième par an.

4 L'Entité I comprend le pouvoir fédéral et la sécurité sociale.

5 L'Entité II se compose des communautés, des régions, des commissions communautaires et des pouvoirs locaux.

6 Commission européenne, *Recommandation du Conseil concernant le programme national de réforme de la Belgique pour 2019 et portant avis du Conseil sur le programme de stabilité de la Belgique pour 2019*, Recommandation COM (2019) 501 final, juin 2019.

l'objectif d'équilibre à moyen terme. Elle a par ailleurs souligné que la coordination des politiques budgétaires entre les différents niveaux de pouvoir n'est pas suffisamment flexible et efficace pour libérer des marges pour les investissements publics, dans un État fédéral où une part importante des dépenses publiques relève de la compétence des entités fédérées.

Dans un avis de juillet 2020⁷, la section Besoins de financement des pouvoirs publics du CSF a fait siennes les recommandations de la Commission européenne. En outre, elle a rappelé à nouveau l'importance d'une coordination budgétaire efficace afin de réaliser la trajectoire d'ajustement vers l'objectif à moyen terme, conformément aux engagements de la Belgique vis-à-vis de l'Union européenne, et de garantir ainsi la soutenabilité des finances publiques dans l'intérêt des générations futures.

2.2 Appel aux clauses de flexibilité

Lors de ses évaluations précédentes des réalisations budgétaires de la Belgique, la Commission européenne a admis jusqu'à présent que les dépenses exceptionnelles liées à la crise migratoire et à la lutte contre le terrorisme satisfaisaient à la clause de flexibilité prévue par la réglementation européenne et pouvaient dès lors justifier un écart par rapport à l'objectif fixé.

Pour l'année 2019, dans sa recommandation au Conseil de l'Union européenne, la Commission a également considéré que la Belgique se trouvait dans les conditions pour pouvoir bénéficier d'une déviation temporaire de 0,5 % du PIB (par rapport à sa trajectoire d'ajustement vers son objectif à moyen terme) dans le cadre de la mise en œuvre de réformes structurelles permettant d'améliorer la croissance économique potentielle, de réduire le chômage et d'avoir un impact positif sur la soutenabilité de la dette.

Par ailleurs, plusieurs entités fédérées ont confectionné leur budget 2019 en ne tenant pas compte, dans le calcul du solde de financement ex ante, d'investissements de grande ampleur ayant un impact économique significatif. Pour rappel, le gouvernement fédéral et les entités fédérées ont entamé, en 2018, un processus de négociation avec l'Union européenne afin que la clause de flexibilité puisse être étendue à ces dépenses d'investissement dites « stratégiques »⁸, ce qui permettrait leur immunisation dans le cadre de l'effort budgétaire belge. Dans l'attente de cette révision éventuelle, le programme de stabilité 2019, pas plus que les précédents, n'a tenu compte d'une neutralisation de ce type d'investissements.

2.3 Trajectoire de la Communauté française

Pour respecter la trajectoire indicative retenue dans le programme de stabilité de l'entité II et atteindre son équilibre structurel à partir de 2021, la Communauté française aurait dû limiter son solde de financement 2019 à -240,8⁹ millions d'euros dans l'hypothèse de l'application de la clause de flexibilité et à -166,7 millions d'euros¹⁰ dans le cas de sa non-application.

7 Conseil supérieur des finances, section Besoins de financement des pouvoirs publics, *Analyse des réalisations budgétaires récentes*, Avis, juillet 2020.

8 Ces dépenses d'investissement stratégiques sont portées par les différents niveaux de pouvoir.

9 Soit 0,052 % du PIB 2019 estimé à 463,014 millions d'euros (Bureau fédéral du plan, *Perspectives économiques*, juin 2019).

10 Conseil supérieur des finances, section Besoins de financement des pouvoirs publics, *Le programme de stabilité de la Belgique 2019-2022*, Avis, mars 2019, tableau 30.

Trajectoire avec clause de flexibilité pour la Communauté française (en pourcentage du PIB)

	2018	2019	2020	2021	2022
Solde structurel	-0,055	-0,049	-0,025	0,000	0,000
Solde de financement	-0,051	-0,052	-0,023	0,003	0,000

Source : avis CSF, mars 2019

(en % du PIB)

Trajectoire sans clause de flexibilité pour la Communauté française (en pourcentage du PIB)

	2018	2019	2020	2021	2022
Solde structurel	-0,055	-0,033	-0,011	0,000	0,000
Solde de financement	-0,051	-0,036	-0,010	0,003	0,001

Source : avis CSF, mars 2019

(en % du PIB)

Le budget 2019 ajusté évaluait le solde de financement à -507,3 millions d'euros, sans application de la clause de flexibilité¹¹, soit une augmentation du déficit de 340,6 millions d'euros par rapport à l'objectif recommandé par le CSF.

3 Soldes budgétaires des services du gouvernement de la Communauté française et solde de financement établi par l'Institut des comptes nationaux

3.1 Soldes budgétaires des services du gouvernement de la Communauté française

Le solde budgétaire, tel qu'il résulte de l'exécution du budget des recettes et du budget des dépenses des services du gouvernement de la Communauté française, correspond à la différence entre l'ensemble des recettes et des dépenses, en termes de droits constatés.

Soldes budgétaires des services du gouvernement (hors section particulière)

2019	Budget ajusté	Exécution du budget	Écart
Recettes (hors section particulière)	10.422,5	10.407,6	-14,9
Dépenses budgétaires (hors section particulière)	11.169,8	10.981,0	-188,8
Solde budgétaire brut	-747,3	-573,4	173,9

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

(en millions d'euros)

Sur la base du compte général 2019, le solde budgétaire brut est de -573,4 millions d'euros, ce qui donne un résultat plus favorable de 173,9 millions que la prévision du budget ajusté 2019 (-747,3 millions d'euros). Cet écart résulte de la sous-utilisation de crédits de dépenses (-188,8 millions d'euros) plus importante que la non-exécution des recettes (-14,9 millions d'euros).

¹¹ Le calcul du solde de financement tel qu'établi par le gouvernement lors de l'élaboration du budget initial 2019 tenait compte de neutralisations liées à l'immunisation de dépenses relatives au pacte pour un enseignement d'excellence. Il n'en a plus été tenu compte pour la réalisation du calcul lors de l'ajustement budgétaire 2019.

3.2 Solde de financement

Le solde de financement détermine le besoin de financement net en termes SEC (système européen des comptes). Il est calculé sur la base du solde budgétaire des services du gouvernement et des recettes et dépenses des institutions appartenant au périmètre de consolidation de la Communauté française, moyennant, entre autres, la neutralisation d'opérations internes¹². Ce résultat fait ensuite l'objet d'un certain nombre de corrections liées à l'application des normes SEC.

L'Institut des comptes nationaux (ICN) établit, en octobre, le solde de financement SEC de la Communauté française pour l'année précédente, sur la base du rapportage des données du regroupement économique des recettes et des dépenses des institutions faisant partie du périmètre de consolidation¹³. Le regroupement économique sert de base à l'ICN pour l'intégration des opérations budgétaires de chaque entité dans le compte des administrations publiques. Les soldes de financement calculés par l'ICN ne prennent pas en compte les immunisations éventuelles de certaines dépenses en application des clauses de flexibilité.

¹² Dénommée « regroupement économique » (RE), la synthèse de l'ensemble des opérations de recettes et de dépenses est réalisée selon les critères de la classification économique.

¹³ Effectué au mois de mai auprès de la base documentaire générale (BDG) - SPF Stratégie et Appui par l'administration de la Communauté française.

Le tableau ci-dessous détaille le passage du solde budgétaire brut au solde de financement tel qu'il a été établi par l'ICN dans sa publication d'octobre 2020¹⁴.

Solde de financement pour l'année 2019

Solde de financement 2019	ICN – Clôture définitive octobre 2020
Solde budgétaire brut de la Communauté française	-573,4
Éléments pris en considération en recettes selon la présentation de la Base documentaire générale (BDG)	4.932,9
Recettes de la section particulière	3.853,8 ¹⁵
Correction SEC (Recettes ayant un code SEC dépenses)	-53,5
Recettes du périmètre de la Communauté française	1.132,6
Éléments pris en considération en dépenses selon la présentation de la BDG	- 4.727,5
Dépenses de la section particulière	-3.854,8 ¹⁶
Corrections de l'encours	3,9
Corrections litige ONSS	
Consolidation du périmètre (Dotations vers le périmètre)	2.472,9
Correction SEC (Recettes ayant un code SEC dépenses)	53,5
Dépenses du périmètre de la Communauté française	-3.403,0
Actualisation de données	0,0
Solde budgétaire de la Communauté française et de son périmètre	-368,0
Recettes relatives aux emprunts (codes 9)	-78,8
Dépenses relatives aux emprunts (codes 9)	46,0
Solde net à financer (ICN)	-400,8
Recettes relatives aux octrois de crédits et participations (codes 8)	-9,3
Dépenses relatives aux octrois de crédits et participations (codes 8)	5,6
Solde de financement du regroupement économique	-404,5
Différence entre intérêts payés et intérêts courus	9,3
Financement alternatif (Crac)	6,3
Sixième réforme de l'État	22,9
Swaps	32,8
Neutralisation investissements hospitaliers	
Total des corrections SEC	71,3
Solde de financement SEC de la Communauté française	-333,2

Source : ICN, administration de la Communauté française

(en millions d'euros)

¹⁴ Institut des comptes nationaux, *Compte nationaux ; comptes des administrations publiques 2019*, octobre 2020.

¹⁵ Recettes à la section particulière : 3.210,2 millions d'euros auxquels sont ajoutés 643,6 millions d'euros de prélèvements réalisés par l'État fédéral en application du protocole horizontal.

¹⁶ Dépenses à la section particulière : 3.210,2 millions d'euros auxquels sont ajoutés 644,6 millions d'euros de corrections liées à l'application du protocole horizontal.

La différence entre le montant des recettes et des dépenses reprises à la section particulière est à imputer à la prise en compte du solde du décompte 2018 pour les charges du passé des infrastructures hospitalières et à une différence relative aux prélèvements de l'Onem.

3.2.1 Solde net à financer (ICN)

En 2019, l'ICN établit le solde budgétaire de la Communauté française et des entités du périmètre à -368 millions d'euros. Pour déterminer le solde net à financer, les recettes et les dépenses relatives aux emprunts ne sont pas prises en considération. Elles s'élèvent respectivement à 78,8 et 46 millions d'euros. En 2019, le solde net à financer est de -400,8 millions d'euros.

3.2.2 Solde de financement du regroupement économique (ICN)

À partir du solde net à financer, le solde de financement du regroupement économique est obtenu en ne prenant pas en compte les octrois de crédits et les participations (9,3 millions d'euros en recettes et 5,6 millions d'euros en dépenses).

Ce solde s'élève à -404,5 millions d'euros en 2019.

3.2.3 Solde de financement SEC

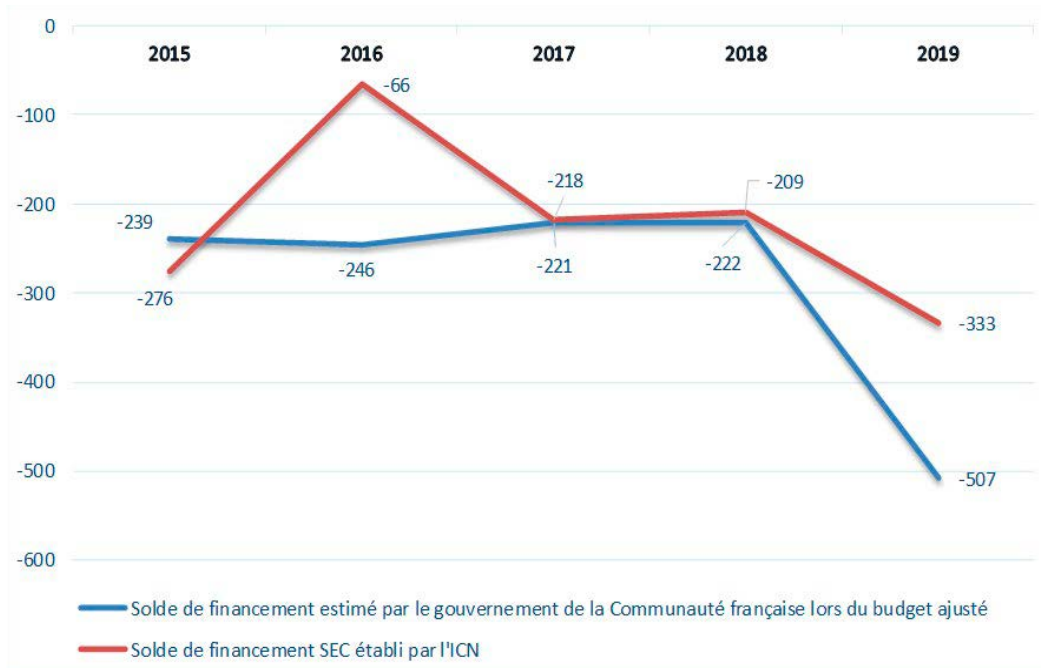
Le passage du solde de financement du regroupement économique au solde de financement SEC est déterminé après avoir effectué des corrections, qui sont réalisées par l'ICN. Elles s'élèvent à +71,3 millions d'euros et se rapportent :

- aux opérations de swaps, qui ne sont plus enregistrées dans les revenus de la propriété (+32,8 millions d'euros) ;
- aux transactions réalisées par les organismes fédéraux pour le compte de la Communauté française à la suite de la sixième réforme de l'État (+22,9 millions d'euros) ;
- à la différence entre intérêts payés et courus (+9,3 millions d'euros) ;
- au financement alternatif [Crac] (+6,3 millions d'euros).

À la suite de ces corrections, l'ICN détermine le solde de financement SEC 2019 de la Communauté française à -333,2 millions d'euros, soit une situation plus favorable de 174,1 millions d'euros que l'estimation réalisée lors de l'ajustement budgétaire par le gouvernement de la Communauté française (-507,3 millions d'euros). Il reste néanmoins inférieur à l'objectif recommandé par le CSF (-166,7 millions d'euros), dont il s'écarte de 166,5 millions d'euros.

Le graphique ci-après propose une comparaison pluriannuelle entre les soldes de financement estimés par le gouvernement de la Communauté française et les soldes de financement réalisés, calculés par l'ICN.

Évolution du solde de financement entre 2015 et 2019



(en millions d'euros)

Organismes publics et universités

PARTIE



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

1 Services administratifs à comptabilité autonome

1.1 Calendrier de reddition des comptes

L'article 73, alinéa 1^{er}, du décret du 20 décembre 2011 portant organisation du budget et de la comptabilité des services du gouvernement de la Communauté française fixe le délai de reddition des comptes annuels des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) au 15 juillet de l'année suivante.

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

1.2 Comptes manquants

Au 31 décembre 2019, le ministère de la Communauté française compte 353 Saca de l'enseignement, dont 139 établissements relèvent de l'enseignement secondaire, 51 établissements de l'enseignement primaire, 56 établissements de l'enseignement spécialisé, 12 internats de l'enseignement supérieur, 30 établissements de l'enseignement de promotion sociale, 41 centres psycho-médicosociaux, 14 centres techniques et de dépaysement et de plein air, 5 écoles supérieures des arts et 5 hautes écoles.

1.2.1 *Saca de l'enseignement hors hautes écoles*

La Cour constate qu'au 15 septembre 2020, les comptes suivants ne lui ont pas été transmis.

- Établissements de l'enseignement secondaire :
 - o Exercice 2018 : 10 établissements
 - o Exercice 2019 : 90 établissements
- Établissements de l'enseignement primaire :
 - o Exercice 2018 : 3 établissements
 - o Exercice 2019 : 42 établissements
- Internats de l'enseignement supérieur :
 - o Exercice 2019 : 12 établissements
- Établissements de l'enseignement spécialisé :
 - o Exercice 2017 : 1 établissement
 - o Exercice 2018 : 2 établissements
 - o Exercice 2019 : 56 établissements
- Établissements de l'enseignement de promotion sociale :
 - o Exercice 2018 : 1 établissement
 - o Exercice 2019 : 27 établissements
- Écoles supérieures des arts :
 - o Exercice 2018 : 1 établissement
 - o Exercice 2019 : 4 établissements

1.2.2 Hautes écoles de la Communauté française

Le tableau ci-après mentionne les comptes restant à produire par chacune des hautes écoles de la Communauté française¹⁷.

Hautes écoles	
Haute École en Hainaut	Compte 2019
Haute École Charlemagne	Compte 2019
Haute École Robert Schuman	Compte 2019
Haute École Albert Jacquard	Compte 2019
Haute École HE2B	Comptes 2018 et 2019

2 Universités et académies

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

¹⁷ Le contrôle des comptes 2019 des hautes écoles a été réalisé sur la base des comptes établis et produits par les établissements. Les résultats de ces contrôles sont synthétisés dans le 32^e cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, fascicule I^{er}, partie II, Services administratifs à comptabilité autonome de l'enseignement pour l'année 2019.

Le tableau ci-après mentionne les comptes non transmis¹⁸.

Universités et académies	
Université de Liège	Comptes 2016 à 2019
Université catholique de Louvain	Comptes 2018 et 2019
Université libre de Bruxelles	Comptes 2018 et 2019
Université de Namur	Comptes 2018 et 2019
Université de Mons	Comptes 2018 et 2019
Université Saint-Louis-Bruxelles	Comptes 2018 et 2019
Académie Louvain	Comptes 2013 et 2014
Académie Wallonie-Bruxelles	Compte 2014
Académie Wallonie-Europe	Comptes 2008 à 2014
Le Pôle Hainuyer	Comptes 2014 à 2019
Pôle Académique Louvain	Comptes 2015 à 2019
Pôle académique de Namur	Comptes 2015 à 2019
Pôle académique Liège-Luxembourg	Comptes 2015 à 2019
Pôle académique de Bruxelles	Comptes 2015 à 2019

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

3 Autres organismes du périmètre de la Communauté française

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

L'article 48, § 2, du décret du 9 janvier 2003 prévoit que les commissaires aux comptes¹⁹ établissent annuellement un rapport écrit et circonstancié.

L'article 11, § 1^{er}, de l'accord de coopération du 3 février 2011 prévoit quant à lui que les comptes du médiateur sont présentés à la Cour des comptes en vue de leur contrôle. Cet accord ne définit toutefois ni l'étendue du contrôle ni la date de reddition des comptes.

¹⁸ La Cour des comptes a procédé au contrôle des comptes 2016 à 2018 des Universités de Namur et Louvain, ainsi que des comptes 2017 et 2018 des Universités de Liège et Saint-Louis sur la base des comptes établis et produits par les institutions. Les résultats de ces contrôles sont synthétisés dans la partie Universités, au point 5 - *Constats spécifiques à chaque université* du présent fascicule.

¹⁹ L'article 45 du décret du 9 janvier 2003 instaure un collège des commissaires aux comptes, désigné par le gouvernement et constitué pour moitié de membres de l'Institut des réviseurs d'entreprises et pour moitié de membres de la Cour des comptes.

Enfin, l'article 32, § 4, du décret du 14 juillet 1997 portant statut de la RTBF prévoit que le collège des commissaires²⁰ fait rapport au conseil d'administration avant le 30 juin de l'année qui suit l'établissement des comptes. Ce décret n'impose toutefois pas de date pour la transmission des comptes à la Cour.

Le tableau ci-après détaille, par organisme, les législations applicables, la nature des comptes à établir, ainsi que les délais de reddition des comptes à la Cour des comptes.

Plusieurs comptes, repris dans le tableau ci-après, doivent encore être transmis à la Cour²¹.

Dénomination de l'organisme	Loi du 16 mars 1954	Décret du 9 janvier 2003 (décret transparence)	Décret constitutif (DC) / Accord de coopération (AC) / Arrêté royal (AR)	Nature des comptes à établir	Année du compte	Délai de reddition	Date de la lettre de transmis à la Cour
Académie de recherche et d'enseignement supérieur	Oui (B)	Oui	DC du 7/11/2013	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2019	31/05/N+1	21/09/2020
Centre hospitalier universitaire de Liège	Oui (B)	Non	AR du 31/03/1987	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2016	31/05/N+1	non reçu
					2017		non reçu
					2018		non reçu
					2019		non reçu
Entreprise publique des technologies nouvelles de l'information et de la communication	Oui (A)	Non (depuis le 01/01/2019)	DC du 25/10/2018 (remplace celui du 27/03/2002 depuis le 01/01/2019)	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2013	31/05/N+1	non reçu
					2014		non reçu
					2015		non reçu
					2016		non reçu
					2017		non reçu
					2018		08/05/2020
2019	22/07/2020						
École d'administration publique	Oui (B)	Non	AC du 10/11/2011	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2018	31/05/N+1	non reçu
					2019		23/06/2020
Fonds Écureuil de la Communauté française	Oui (B)	Oui	DC du 20/06/2002	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2019	31/05/N+1	22/07/2020

²⁰ Le collège des commissaires est constitué de deux membres de la Cour des comptes et de deux membres de l'Institut des réviseurs d'entreprises, par référence au décret du 9 janvier 2003.

²¹ Certains de ces comptes établis et produits par les organismes ont déjà été contrôlés par la Cour des comptes. En outre, les organismes soumis au décret du 9 janvier 2003 font annuellement l'objet d'un contrôle de la Cour des comptes dans le cadre des collèges des commissaires aux comptes.

Dénomination de l'organisme	Loi du 16 mars 1954	Décret du 9 janvier 2003 (décret transparence)	Décret constitutif (DC) / Accord de coopération (AC) / Arrêté royal (AR)	Nature des comptes à établir	Année du compte	Délai de reddition	Date de la lettre de transmis à la Cour
Institut de formation en cours de carrière	Oui (B)	Oui	DC du 11/07/2002	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2017		10/02/2020
					2018		10/02/2020
					2019	31/05/N+1	22/07/2020
Office de la naissance et de l'enfance	Oui (B)	Oui	DC du 17/07/2002	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2019	31/05/N+1	08/09/2020
Office francophone de la formation en alternance	Oui (B)	Non	AC du 24/10/2008	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2018 2019	31/05/N+1	non reçu 20/05/2020 ²²
Wallonie-Bruxelles Enseignement	Oui (B)	Oui	DC du 07/02/2019	CEB + bilan + comptes de résultats (ou situation de l'actif et du passif) + rapport d'activité	2019	31/05/N+1	22/07/2020
Médiateur	Non	Non	AC du 03/02/2011	Aucune	2018 2019	Pas prévu légalement	29/07/2020 non reçu
RTBF	Non	Oui	DC du 14/7/1997	Bilan + inventaire + compte de résultats + rapport d'activité + comptabilité analytique	2018 2019	Pas prévu légalement	non reçu non reçu

²² Comptes 2019 officiellement reçus de la Commission communautaire française.

Wallonie-Bruxelles

Enseignement – Contrôle du compte général 2019

1 Introduction

1.1 Statut

Créé par le décret spécial du 7 février 2019²³, Wallonie-Bruxelles Enseignement (WBE) est un organisme public autonome doté de la personnalité juridique. En application de son article 40, la gestion financière de l'organisme est assurée conformément à la loi du 16 mars 1954²⁴, selon les règles applicables aux organismes de la catégorie B ou aux dispositions décretales portant organisation du budget, de la comptabilité et du rapportage des organismes administratifs publics de la Communauté française qui s'y substitueraient. Le décret du 9 janvier 2003²⁵ s'applique également à WBE.

1.2 Portée du contrôle

Le présent rapport a été établi sur la base des comptes annuels 2019, transmis à la Cour des comptes par le ministre du Budget par lettre du 22 juillet 2020²⁶.

La Cour des comptes a examiné ces comptes en procédant comme suit :

- analyse de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget (CEB) au regard des montants budgétés ;
- contrôle du respect, par l'organisme, de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité et de budget ;
- examen des procédures internes relatives à l'organisation de la comptabilité, au système comptable et aux acteurs financiers.

La Cour a également examiné les modalités de la création de WBE et la mise en œuvre de son décret organique.

1.3 Communication des résultats du contrôle

Le projet de rapport a été communiqué le 9 octobre 2020 à l'administrateur général de l'organisme ainsi qu'aux chefs de cabinet du ministre du Budget, également ministre de tutelle. La réponse du cabinet du ministre du Budget, par courriel du 26 octobre 2020, a été prise en compte dans le rapport.

²³ Décret spécial du 7 février 2019 portant création de l'organisme public chargé de la fonction de pouvoir organisateur de l'enseignement organisé par la Communauté française.

²⁴ Loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public.

²⁵ Décret du 9 janvier 2003 relatif à la transparence, à l'autonomie et au contrôle des organismes publics, des sociétés de bâtiments scolaires et des sociétés de gestion patrimoniale qui dépendent de la Communauté française.

²⁶ Avec retard par rapport au délai légal du 31 mai. Toutefois, le conseil WBE a transmis les comptes au ministre fonctionnel par lettre du 28 avril 2020.

2 Création de WBE

2.1 Introduction

Le pacte pour un enseignement d'excellence prévoyait, dès la rentrée scolaire 2018, la mise en œuvre d'un nouveau cadre de pilotage contractualisant les relations entre le pouvoir régulateur et les écoles²⁷, lequel implique une réorganisation de l'administration générale de l'enseignement (AGE) et, plus particulièrement, la séparation des fonctions de pouvoir régulateur et de pouvoir organisateur. Ce dernier a pris la forme d'un organisme public autonome doté de la personnalité juridique, Wallonie-Bruxelles Enseignement depuis le 1^{er} septembre 2019.

2.2 Objectifs

L'objectif²⁸ poursuivi avec la création de cet organisme est double. Le premier objectif consiste en la réorganisation de l'AGE et « *visé notamment à déployer un nouveau cadre de pilotage contractualisant les relations entre le pouvoir régulateur et les écoles* ». Cela suppose une évolution importante de l'AGE afin de séparer les fonctions d'autorité régulatrice et de pouvoir organisateur. Les compétences du pouvoir organisateur sont transférées dans une structure publique autonome dotée d'une personnalité autonome, WBE.

Le deuxième objectif concerne le renforcement de l'enseignement organisé par la Communauté française, notamment « *en dotant WBE d'une capacité de soutien aux directions d'établissement dans leur gestion administrative et budgétaire, en assurant la proactivité de WBE en matière de pédagogie innovante ou encore en mettant en place des procédures pour améliorer le soutien des enseignants de WBE* ». Il s'agit de « *redéployer les ressources de l'enseignement organisé afin de lui permettre de se renforcer, de garantir sa neutralité et son caractère public.* »

2.3 Entrée en vigueur

La proposition de décret spécial a été discutée et adoptée lors de la séance plénière du Parlement de la Communauté française du 6 février 2019.

Le décret spécial du 7 février 2019 a créé un organisme public autonome auquel la Communauté française délègue les compétences de pouvoir organisateur de l'enseignement.

Le décret spécial s'applique aux établissements d'enseignement organisés par la Communauté française, à l'exception des universités et des centres de dépaysement et de plein air²⁹.

Il prévoit une entrée en vigueur différée au 1^{er} septembre 2019 pour les articles 60 à 62, relatifs au transfert des droits et obligations, des biens meubles et immeubles ainsi que des bâtiments scolaires.

²⁷ Objectif stratégique 2.1. de l'avis n°3 du groupe central du pacte pour un enseignement d'excellence.

²⁸ Note d'orientation rectificative au gouvernement de la Communauté française du 18 avril 2018 relative à la séparation des rôles de pouvoir régulateur et de pouvoir organisateur de l'enseignement en Communauté française, à la réorganisation de l'AGE et au renforcement du pouvoir organisateur de WBE.

²⁹ Article 1^{er}, 1^o du décret du 7 février 2019.

2.4 Mise en œuvre

2.4.1 Conseil d'administration et administrateur général

Le conseil WBE, en application du décret spécial³⁰, se compose, lors de cette législature, de seize administrateurs. Toutefois, à ce jour, il est composé de quatorze membres. En effet, une administratrice démissionnaire doit être remplacée et un groupe politique doit encore nommer un administrateur supplémentaire. La charte de l'administrateur³¹, telle que prévue à l'article 9 du décret spécial, est entrée en vigueur le 21 août 2019. L'installation du conseil d'administration de WBE et la désignation du président ont eu lieu le 22 août 2019 lors de la première séance de ce conseil.

La désignation³² et la prise de fonction³³ tardive de l'administrateur général, ainsi que la crise sanitaire ont retardé la mise en œuvre du décret spécial et de l'organisme WBE, bien que des mesures transitoires aient été adoptées (désignation d'une personne chargée du changement organisationnel du réseau WBE au sein de l'administration générale de l'enseignement³⁴ et désignation d'un administrateur général par intérim³⁵).

Les compétences du conseil WBE et de l'administrateur général sont détaillées dans le règlement organique de WBE, entré en vigueur le 22 août 2019.

Enfin, le décret spécial prévoit la conclusion d'un contrat de gestion entre le conseil d'administration de WBE et la Communauté française. Le premier contrat de gestion³⁶ doit être conclu au 31 décembre 2020. Le conseil WBE a demandé le report de la date limite pour conclure ce premier contrat au 31 juillet 2021. Cette demande n'a pas encore fait l'objet d'une décision gouvernementale. Dans sa réponse, le cabinet du ministre du Budget précise qu'un amendement au décret spécial devrait être proposé dans le décret-programme³⁷ afin de postposer la date de remise d'un projet de contrat de gestion par WBE.

30 Article 64 du décret du 7 février 2019.

31 Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 21 août 2019 relatif à la charte de l'administrateur de Wallonie-Bruxelles Enseignement et aux indemnités octroyées.

32 Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 20 février 2020 portant désignation de l'administrateur général de Wallonie-Bruxelles Enseignement en application de l'article 74 du décret spécial du 7 février 2019 portant création de l'organisme public chargé de la fonction de pouvoir organisateur de l'enseignement organisé par la Communauté française.

33 Le 20 avril 2020.

34 Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 27 mars 2019 portant application de l'article 82 du décret spécial du 7 février 2019 portant création de l'organisme public chargé de la fonction de pouvoir organisateur de l'enseignement organisé par la Communauté française.

35 Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 28 octobre 2019 portant désignation d'un administrateur général par intérim de Wallonie-Bruxelles Enseignement.

36 Article 80.

37 Qui accompagnera les décrets contenant l'ajustement des budgets pour l'année 2020 et les budgets pour l'année 2021.

2.4.2 *Mise en place des comités*

Comité de direction

Le décret spécial³⁸ prévoit la mise en place d'un comité de direction, composé des directeurs généraux et de l'administrateur. Ce comité, chargé d'assister l'administrateur général dans la coordination de la mise en œuvre du contrat de gestion et dans l'exécution des décisions du conseil d'administration de WBE, n'a, à ce jour, pas encore été constitué.

L'appel à candidature afin de pourvoir les cinq postes de directeurs généraux s'est clôturé le 30 septembre 2020.

Comité d'audit

Le règlement organique de WBE³⁹ prévoyait la mise en place d'un comité d'audit, composé de trois membres du conseil d'administration de WBE. Les missions de ce comité, outre les missions minimales prévues par le règlement organique, sont définies par le conseil lui-même. Lors de sa séance du 25 août 2020, le conseil WBE a modifié son règlement organique et supprimé l'article relatif au comité d'audit. Toutefois, le recrutement d'un auditeur interne est prévu.

Le décret du 9 janvier 2003⁴⁰ prévoit l'instauration d'une cellule d'audit⁴¹ dans chaque organisme public.

La Cour des comptes recommande de mettre en place, au plus vite, une cellule d'audit interne, conformément aux prescrits du décret précité.

2.4.3 *Personnel*

L'article 63 du décret spécial organise le transfert du personnel du ministère vers WBE. L'arrêté du gouvernement du 5 juin 2019 déterminant les modalités de transfert vers WBE prévoit plusieurs types de transfert de personnel : les transferts d'office et les transferts volontaires. Enfin, certains membres du personnel du ministère sont placés sous l'autorité de l'administrateur général de WBE, dans la mesure où ils agissent dans la sphère des compétences attribuées à WBE⁴².

Les premiers transferts ont eu lieu le 1^{er} septembre 2019. Il s'agit du transfert d'office des membres du personnel :

- du service général de l'enseignement organisé par la Communauté française, en fonction au moment de l'entrée en vigueur du décret spécial ou nommés ou engagés depuis ;
- de l'équipe chantier n°8 du pacte pour un enseignement d'excellence⁴³ ;

³⁸ Article 25.

³⁹ Prévu par l'article 14 du décret spécial.

⁴⁰ Décret du 9 janvier 2003 relatif à la transparence, à l'autonomie et au contrôle des organismes publics, des sociétés de bâtiments scolaires et des sociétés de gestion patrimoniale qui dépendent de la Communauté française, ci-après dénommé « décret transparence ».

⁴¹ Articles 24 à 29.

⁴² Arrêté du gouvernement de la Communauté française du 28 août 2019 désignant les membres du personnel du ministère placés sous l'autorité fonctionnelle de l'administrateur général de WBE.

⁴³ En charge de la transformation du réseau WBE.

- engagés par le ministère dans la perspective de leur transfert à WBE.

Soit un total de cinquante personnes. Sept membres du personnel du ministère ont également été transférés sur base volontaire à cette même date. Il s'agit principalement des contrôleurs de la cellule chargée d'une mission de contrôle comptable sur le terrain au sein de la direction générale du budget et des finances (DGBF).

En vertu de l'article 34 du décret spécial, WBE peut avoir recours à du personnel contractuel pour, entre autres, répondre à des besoins temporaires et exceptionnels et accomplir des tâches auxiliaires et spécifiques, dont la liste a été fixée par le gouvernement⁴⁴.

Par ailleurs, de nombreux recrutements ont eu lieu en 2019⁴⁵ ou sont en cours⁴⁶. Au 31 décembre 2019, WBE comptait 63 membres du personnel, dont 28 agents statutaires et 35 agents contractuels.

2.4.4 *Division organisationnelle*

Le décret spécial prévoit une division organisationnelle de WBE sur une base territoriale ou « zone⁴⁷ ». Le niveau zonal est composé d'une conférence de zone, d'un coordinateur et d'autres fonctions prévues au cadre, ainsi que d'un comité de direction de zone⁴⁸. Ce niveau zonal ne s'applique ni aux hautes écoles ni aux écoles supérieures des arts. Le conseil WBE peut transmettre au niveau zonal les compétences de pouvoir organisateur qui ne lui sont pas réservées⁴⁹. Le décret prévoit le transfert par le conseil WBE, au plus tard le 31 août 2020, des compétences suivantes au niveau zonal : la désignation des membres du personnel des établissements et les décisions de collaborations inter-réseaux. De plus, l'article 63, § 3, prévoit, pour l'enseignement obligatoire, l'affectation au niveau zonal d'au moins nonante pourcents des membres du personnel du service général du ministère en charge des infrastructures de WBE et de la direction générale des personnels de l'enseignement organisé par la Communauté.

Le décret spécial prévoit également la création d'un collège réuni de l'enseignement supérieur pour l'enseignement organisé par la Communauté dans les hautes écoles et les écoles supérieures des arts. Il prévoit le transfert de certaines compétences vers ce collège pour le 31 août 2020.

WBE estime que l'organisation par zone, telle que prévue dans le décret spécial, n'est pas applicable actuellement. Le statut de coordinateur de zone n'a, par exemple, pas encore été défini et plusieurs postes clés des services concernés sont actuellement vacants. De plus, le collège réuni de l'enseignement supérieur n'a, à ce jour, pas encore pris ses fonctions.

Le conseil WBE a informé le gouvernement de son impossibilité de respecter le délai du 31 août 2020 et lui a demandé de reporter ce délai à une date qui sera fixée ultérieurement. Le cabinet du ministre du Budget informe que le décret-programme devrait également,

⁴⁴ Arrêté du gouvernement du 22 mai 2019 fixant la liste des tâches spécifiques et auxiliaires pour WBE.

⁴⁵ Soit 43 recrutements de membres du personnel statutaire, dont de nombreux remplacements à la suite de départs.

⁴⁶ Soit 17 recrutements dont cinq postes de directeurs généraux.

⁴⁷ Article 1^{er}, 2°.

⁴⁸ Article 26, § 2.

⁴⁹ Article 11, § 2.

pour les raisons évoquées précédemment⁵⁰, proposer un amendement au décret spécial afin de postposer le transfert de certaines compétences de pouvoir organisateur aux zones.

2.5 Transfert des droits et obligations vers WBE

L'article 60 du décret spécial prévoit que WBE succède aux droits et obligations de la Communauté française en ce qui concerne les compétences visées à l'article 2, ainsi qu'en ce qui concerne les biens transférés en vertu de l'article 61, en ce compris les droits et obligations résultant de procédures judiciaires en cours et à venir.

Afin de mettre en œuvre ces dispositions, un projet de protocole avec le ministère est en cours de concertation mais n'a pas encore été conclu définitivement.

La Cour des comptes recommande de le finaliser au plus tôt.

Toutefois, des modalités ont été fixées avec le centre d'expertise juridique (CEJ) du ministère pour le transfert progressif du contentieux. Une période transitoire est prévue, le temps pour WBE de mettre en place les services d'appui nécessaires à la gestion de ce contentieux. À partir de septembre 2020, les nouveaux dossiers sont directement pris en charge par WBE avec l'appui du CEJ jusqu'au 31 décembre 2020. Les dossiers ouverts entre septembre 2019 et septembre 2020 seront progressivement transférés vers WBE à partir d'octobre 2020. Une concertation est également prévue entre WBE et le CEJ pour les dossiers antérieurs à la mise en place opérationnelle de WBE, dont les conséquences financières restent à la charge du ministère, mais qui soulèvent des questions de principe ou sont de nature à impacter le fonctionnement de WBE.

En outre, le gouvernement est chargé d'arrêter la liste des biens immeubles à transférer, en ce compris les bâtiments scolaires affectés au réseau d'enseignement organisé par la Communauté française, ainsi que les conditions et les modalités de ce transfert. Selon l'article 61, le transfert vers WBE des biens meubles et immeubles de la Communauté française indispensables à l'exercice de ses compétences se réalisera sans indemnité.

En ce qui concerne les bâtiments scolaires, l'article 62 prévoit que WBE succède aux droits et obligations de la Communauté française.

Bien que ces trois articles soient entrés en vigueur le 1^{er} septembre 2019, le gouvernement de la Communauté française n'a pas encore fixé, à ce jour, les listes prévues aux articles 61 et 62.

Le gouvernement mène actuellement une réflexion sur les bâtiments scolaires, sous la présidence du ministre en charge du Budget, des Bâtiments scolaires et de la tutelle sur WBE⁵¹. L'objectif est notamment de définir une stratégie pour les bâtiments scolaires affectés au réseau d'enseignement organisé par la Communauté française, dont la propriété est détenue par elle-même et les sociétés publiques d'administration des bâtiments scolaires. Afin de laisser le temps à ce groupe de travail d'effectuer sa mission, le transfert des bâtiments de l'administration vers WBE ne se réaliserait pas avant la conclusion du contrat de gestion de WBE. Dans sa réponse, le cabinet du ministre du Budget précise que

⁵⁰ Voir le point 2.4.1 *Conseil d'administration et administrateur général*.

⁵¹ Note au gouvernement de la Communauté française du 13 février 2020 concernant les bâtiments scolaires.

la conclusion du contrat de gestion n'a pas été fixée comme échéance pour le transfert des bâtiments vers WBE.

3 Contrôle des comptes annuels 2019 de WBE

3.1 Présentation des comptes

Les comptes 2019 de l'organisme portent sur quatre mois car les compétences de pouvoir organisateur ont été transférées vers WBE au 1^{er} septembre 2019. Aucune activité comptable n'a eu lieu entre le 7 février 2019 et le 31 août 2019.

Les comptes annuels 2019 de WBE se composent d'un bilan, d'un compte de résultats et du compte d'exécution du budget (CEB) qui se présentent synthétiquement de la manière suivante.

Synthèse du bilan et du compte de résultats

Actif	Comptes	Exercice 2019
Actifs immobilisés	20/28	2.815
Actifs circulants	29/58	2.838.497
Total actif	20/58	2.841.312
Passif	Comptes	Exercice 2019
Capitaux propres	10/15	0
Provisions pour risques et charges	16	2.079.656
Dettes	17/49	761.656
Total passif	10/49	2.841.312
Compte de résultats	Comptes	Exercice 2019
Produits d'exploitation	70/78	3.085.684
Charges d'exploitation	60/68	3.085.684
<i>Résultat opérationnel</i>	<i>9901</i>	<i>0</i>
Produits financiers	75/76B	0
Charges financières	65/66B	0
<i>Résultat financier</i>	<i>9902</i>	<i>0</i>
Bénéfice/perte de l'exercice à affecter	9904	0

Source : compte général

(en euros)

Synthèse du compte d'exécution du budget

	Budget	Réalisé	Écart
Recettes (a)	3.596.000	3.085.684	-510.316
Dépenses (engagements) (b)	3.596.000	909.895	-2.686.105
Dépenses (liquidations) (c)	3.596.000	317.905	-3.278.095
Résultat budgétaire (a)-(c)	0	2.767.779	2.767.779

Source : compte général

(en euros)

3.2 Synthèse des contrôles

3.2.1 *Comptabilité générale*

Au terme de son contrôle, la Cour des comptes relève que le compte général 2019 de WBE a été établi conformément aux prescrits de la loi du 16 mars 1954. Toutefois, WBE a constitué une provision « *visant à la poursuite de l'autonomisation* », alimentée à hauteur du solde de l'excédent des produits sur les charges, soit 721 milliers d'euros. Elle ne constitue pas une provision selon les principes comptables mais plutôt une réserve disponible. La Cour rappelle que tout excédent des produits sur les charges constitue un bénéfice à affecter aux réserves ou à reporter sur l'exercice suivant. Le compte de charges *63 Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges* est donc surévalué à hauteur de 721 milliers d'euros. La Cour recommande d'affecter adéquatement le boni de l'exercice.

3.2.2 *Comptabilité budgétaire*

Contrairement aux prescrits de l'arrêté royal du 7 avril 1954⁵², le compte d'exécution 2019 ne mentionne pas le résultat budgétaire de l'année, soit la différence entre les recettes et les dépenses imputées.

La structure du compte d'exécution du budget 2019 ne correspond pas à celle du budget initial 2019. En effet, un transfert de crédits d'engagement et de liquidation pour un montant de 600 milliers d'euros a été opéré vers une nouvelle section créée dans le compte d'exécution du budget. Par ailleurs, la Cour a relevé une discordance entre les données reprises dans le compte d'exécution du budget et les informations disponibles dans le logiciel comptable. Cette erreur dans le compte d'exécution du budget transmis à la Cour s'explique par l'omission d'un compte dans la table de concordance entre les codes économiques basés sur la classification SEC 2010 et les codes selon la classification de la loi de 1954. La Cour recommande de veiller à la concordance des données du compte d'exécution du budget avec d'une part, les informations reprises dans le budget approuvé et, d'autre part, avec les données du logiciel comptable.

⁵² Arrêté royal du 7 avril 1954 portant règlement général sur le budget et la comptabilité des organismes d'intérêt public visés par la loi du 16 mars 1954.

4 Compte de gestion

Le compte de gestion au 31 décembre 2019, en application de l'article 28 de l'arrêté royal du 7 avril 1954, réconcilie le solde de trésorerie avec le résultat budgétaire. Il se présente synthétiquement de la manière suivante.

Synthèse du compte de gestion

Compte de gestion	31/12/2019
Disponible	2.825.093
Dettes à court terme (-)	759.309
Charges à reporter (+)	473.855
Charges à imputer (+)	228.140
Fonds de roulement comptable	2.767.779

Source : compte général

(en euros)

5 Éléments de contrôle interne

De nombreuses procédures et des manuels de contrôle interne sont en cours de rédaction ou finalisés et déjà appliqués dans la pratique. Toutefois, le conseil WBE n'a validé, à ce jour, aucune procédure. La Cour des comptes recommande de finaliser et valider ces procédures rapidement.

Enfin, des principes d'évaluation propres à WBE ont été rédigés et sont d'application dans le logiciel comptable, mais le conseil d'administration et le ministre de tutelle doivent encore les approuver. La Cour recommande d'approuver au plus vite ces règles d'évaluation.

6 Tableau de synthèse des recommandations

Point	Première occurrence	Teneur de la recommandation
2.4.2.2	2019	Mettre rapidement en place une cellule d'audit interne, selon les prescrits du décret du 9 janvier 2003.
2.5	2019	Finaliser au plus tôt le protocole prévu entre WBE et le ministère afin de mettre en œuvre certaines dispositions du décret spécial.
3.2.1	2019	Affecter adéquatement le résultat de l'exercice.
3.2.2	2019	Mentionner le résultat budgétaire dans le compte d'exécution du budget.
3.2.2	2019	Veiller à la concordance du compte d'exécution du budget avec les informations reprises dans le budget et les données du logiciel comptable.
5	2019	Finaliser et valider les procédures de contrôle interne à brève échéance.
5	2019	Approuver les règles d'évaluation.

Universités

1 Introduction

Au cours de l'année 2020, la Cour des comptes a clôturé le contrôle des comptes 2017 et 2018 de l'Université de Liège (ULg), 2016 à 2018 de l'Université de Namur (UNamur), 2017 et 2018 de l'Université Saint-Louis Bruxelles (USLB) et 2016 à 2018 de l'Université catholique de Louvain (UCLouvain).

2 Méthode

Les contrôles ont été effectués sur la base de l'article 43, § 2, de la loi du 27 juillet 1971 sur le financement et le contrôle des institutions universitaires. Leur objectif est d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels.

Ils ont porté sur :

- le suivi des recommandations des années précédentes ;
- les réconciliations entre les comptes annuels et leurs annexes ;
- l'examen du respect des règles d'évaluation ;
- le contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats ;
- l'examen des procédures internes relatives à l'organisation de la comptabilité, au système comptable et aux acteurs financiers ;
- l'examen des transferts entre les différentes sections des comptes ;
- la vérification du ratio personnel ;
- l'analyse des opérations de clôture ;
- l'examen de l'inventaire et de la valorisation du patrimoine mobilier et immobilier.

3 Communication des résultats des contrôles

Les résultats des contrôles ont été communiqués par courrier, le 28 octobre 2020, au vice-président et ministre du Budget du gouvernement de la Communauté française, ainsi qu'à la ministre de l'Enseignement supérieur, avec copie aux recteurs, administrateurs généraux et directeurs des services financiers des universités.

4 Constats communs à l'ensemble des universités

Les dispositions applicables aux universités de la Communauté française sont définies par l'arrêté du 12 avril 1999 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires, tel que modifié par l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 14 mai 2009. Depuis plusieurs années, la Cour des comptes a régulièrement mis en évidence les problèmes comptables liés à ces dispositions.

Dans son 30^e cahier d'observations⁵³, la Cour avait recommandé d'adapter le cadre comptable défini afin de doter les institutions universitaires d'une base réglementaire qui leur permette de :

- respecter la tenue d'une comptabilité budgétaire conforme à la loi de dispositions générales du 16 mai 2003 ;
- fixer des seuils à partir desquels les acquisitions doivent être portées à l'actif du bilan ;
- supprimer les provisions pour charges engagées et pour report de crédits affectés.

L'arrêté n'a toujours pas été modifié à ce jour. Le contrôle 2020 des quatre universités aboutit aux mêmes constats récurrents⁵⁴. Dès lors, la Cour des comptes recommande à nouveau une révision de la réglementation.

5 Constats spécifiques à chaque université

5.1 Contrôle des comptes 2017 et 2018 de l'Université de Liège

La remarque spécifique au contrôle de l'Université de Liège est synthétisée comme suit.

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'organisme
2002	Absence d'inventaire des biens meubles.	Recenser ces biens.	En cours depuis plus de dix ans pour certains types de biens (œuvres d'art et incunables).

Les autres remarques formulées par la Cour des comptes lors de ses contrôles précédents⁵⁵ ont été prises en compte par l'Université.

⁵³ Cour des comptes, 30^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule II, p. 61 à 65. Disponible sur www.courdescomptes.be.

⁵⁴ Ces constats sont repris, de manière synthétique, dans le 31^e cahier d'observations adressé par la Cour des comptes au Parlement de la Communauté française, Fascicule II, p. 47. Disponible sur www.courdescomptes.be.

⁵⁵ Cour des comptes, 31^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule II, p. 48. Disponible sur www.courdescomptes.be.

5.2 Contrôle des comptes 2016 à 2018 de l'Université de Namur

Les remarques spécifiques au contrôle de l'Université de Namur sont synthétisées comme suit.

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'organisme
2018	Enregistrement des opérations relatives aux variations de stock dans des comptes d'attente.	Utiliser les comptes de variations de stock prévus à cet effet.	
2018	Report des déficits budgétaires sur les exercices suivants dans la comptabilité générale via les comptes de charges à reporter.	Ne plus passer de telles opérations qui affectent l'image fidèle des états financiers. La sanction budgétaire doit se marquer uniquement au niveau du compte d'exécution du budget et non dans la comptabilité générale. De plus, ces corrections masquent l'impact des dépassements budgétaires, ceux-ci étant reportés année après année.	
2018	Enregistrement des opérations effectuées au sein d'ASBL liées à l'Université dans la comptabilité de l'Université.	Enregistrer uniquement les mouvements relatifs à l'activité de l'Université et ne plus imputer les opérations relatives à d'autres entités comptables dans la comptabilité de celle-ci.	

Les autres remarques formulées par la Cour des comptes lors de ses contrôles précédents⁵⁶ ont été prises en compte par l'Université.

5.3 Contrôle des comptes 2017 et 2018 de l'Université Saint-Louis Bruxelles

Les remarques spécifiques au contrôle de l'Université Saint-Louis Bruxelles sont synthétisées comme suit.

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'organisme
2012	Le résultat à affecter de la section IV, relative aux programmes particuliers de recherche et aux prestations pour tiers, est comptabilisé dans un compte de régularisation du passif.	Enregistrer le résultat de la section IV dans la rubrique du bilan <i>Résultat reporté</i> .	L'Université s'était engagée à modifier sa méthode de comptabilisation à partir de l'exercice 2014. Cette modification n'a toujours pas été réalisée à ce jour.
2016	Les comptes 2017 et 2018 ne comprennent pas l'annexe 3 (comptes de résultats par sections) imposée par l'arrêté du 12 avril 1999.	Présenter l'annexe 3 de l'arrêté du 12 avril 1999 dans les comptes annuels.	

⁵⁶ Cour des comptes, 29° cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule II, p. 15. Disponible sur www.courdescomptes.be.

Aucune autre remarque n'a été formulée par la Cour des comptes lors de ses contrôles précédents.

5.4 Contrôle des comptes 2016 à 2018 de l'Université catholique de Louvain

La remarque spécifique au contrôle de l'Université catholique de Louvain est synthétisée comme suit.

Première occurrence	Observation	Recommandation	Réponse de l'organisme
2011	Les aménagements sont comptabilisés sur un compte spécifique et ne sont pas liés, via le logiciel comptable, aux fiches des immeubles sur lesquels ils portent. Il en résulte qu'en cas de cession d'un de ces actifs, les aménagements relatifs à celui-ci sont susceptibles de ne pas suivre le bien auquel ils se rapportent et d'être maintenus au bilan, alors que l'actif principal n'appartient plus à l'Université.	Assurer un lien, dans le logiciel comptable, entre les immeubles repris à l'actif et les aménagements réalisés sur ceux-ci.	

Aucune autre remarque n'a été formulée par la Cour des comptes lors de ses contrôles précédents.

6 Conclusions

La Cour des comptes recommande à nouveau d'adapter le cadre comptable défini par l'arrêté du 12 avril 1999 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires, tel que modifié par l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 14 mai 2009, afin de doter les institutions universitaires d'une base réglementaire qui leur permette de :

- respecter la tenue d'une comptabilité budgétaire conforme à la loi de dispositions générales du 16 mai 2003 ;
- fixer des seuils à partir desquels les acquisitions doivent être portées à l'actif du bilan ;
- supprimer les provisions pour charges engagées et pour report de crédits affectés.

Elle formule également des recommandations spécifiques à chaque université pour améliorer les enregistrements dans leur comptabilité générale.

Audits spécifiques

PARTIE



Rapport de la Cour des comptes sur la mise en œuvre de la réforme comptable en Communauté française

La certification du compte général de la Communauté française par la Cour des comptes doit intervenir au plus tard pour les comptes de l'exercice 2020. La Cour a dès lors mené une analyse des risques liés à la mise en place de la comptabilité en partie double à l'aide de son nouvel outil applicatif dénommé « ERP SAP ».

Elle a conduit cette analyse sur la base des documents transmis par l'administration, des accès aux outils digitaux de gestion qui lui ont été octroyés, des entretiens réalisés avec les équipes de la direction générale du budget et des finances (DGBF) et des consultations de données comptables dans SAP.

La Cour constate que l'implémentation de SAP est encadrée par les différentes structures de gestion et de décision mises en place et a fait l'objet d'une stratégie d'accompagnement des équipes, interactive et continue, ce qui génère une adhésion des utilisateurs au projet.

La gestion du projet est optimisée par la tenue d'une feuille de route qui permet le phasage et le classement dans l'ordre de priorité des projets à réaliser. Les projets liés à l'implémentation de la comptabilité en partie double ont été retenus comme prioritaires par l'administration, afin de répondre aux obligations légales.

Au sujet de l'élaboration du bilan, du compte de résultats et de ses annexes, la Cour constate que depuis l'implémentation de SAP, la majorité des comptabilisations s'effectuent directement dans le nouvel outil. Au niveau du compte de résultats, ce constat est essentiellement le reflet de la comptabilisation simultanée en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale.

Certains postes du bilan ne font pas l'objet, à l'heure actuelle, d'un projet dans la feuille de route. La Cour invite l'administration à en évaluer l'importance relative et à prendre les actions nécessaires en vue de la certification des comptes 2020.

Pour les rubriques du bilan qui font l'objet d'un projet, les valeurs historiques sont en cours de détermination et seront intégrées dans SAP dès que les projets seront finalisés. Pour ces projets, la Cour a par ailleurs établi des observations spécifiques et formulé des recommandations sur la méthode utilisée par l'administration pour établir ces valeurs de départ.

L'administration indique qu'elle va élaborer une feuille de route spécifique focalisée sur les projets liés à la mise en place de la comptabilité générale et ce, en vue d'en renforcer le suivi. Les recommandations de la Cour seront intégrées dans cette feuille de route, en vue d'y apporter une réponse adéquate. Celle-ci constituera en outre un outil de communication pour la DGBF

vis-à-vis des autres services de l'administration, du cabinet du ministre du Budget et de la Cour des comptes.

1 Contexte et méthode

Le Parlement de la Communauté française a, par le décret du 20 décembre 2011, adopté les règles de la nouvelle comptabilité publique, telles que définies dans la loi de dispositions générales du 16 mai 2003. Celles-ci prévoient la tenue d'une comptabilité générale selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double, à laquelle est intégrée la comptabilité budgétaire. La loi prévoit en outre que la certification du compte général de la Communauté française par la Cour des comptes doit intervenir au plus tard pour les comptes de l'exercice 2020⁵⁷.

Depuis l'entrée en vigueur du décret du 20 décembre 2011 et afin de permettre à l'administration de mettre en place la nouvelle comptabilité publique, les dispositifs des décrets budgétaires 2013 et suivants ont suspendu les dispositions relatives à la tenue d'une comptabilité générale et à la mission de certification du compte général par la Cour des comptes.

Afin de répondre à ces obligations, l'administration de la Communauté française a entamé, en 2017, la mise en place d'un projet d'envergure, dénommé « programme WBFIn », visant notamment à implémenter les dispositions de la nouvelle comptabilité publique à l'aide d'un système ERP⁵⁸. Ainsi, le système comptable GCOM, devenu obsolète, a été remplacé, au 1^{er} janvier 2019 par le progiciel SAP. Ce système permet en outre de répondre aux besoins d'intégration des comptabilités budgétaires et générales des entités composant le périmètre de la Communauté française. Le programme WBFIn vise également à développer et optimiser les processus administratifs du ministère, mettre en place une comptabilité analytique et renforcer les règles de contrôle interne.

La loi du 16 mai 2003 ainsi que les articles 41 à 43 du décret du 20 décembre 2011 renseignent les documents qui forment le compte général. Il s'agit d'une part, du compte annuel, composé du bilan, des comptes de résultats, du compte de récapitulation des opérations budgétaires, de la situation des flux de trésorerie et des annexes⁵⁹, et d'autre part, du compte d'exécution du budget et ses annexes⁶⁰.

⁵⁷ Article 10 de la loi du 16 mai 2003 tel que modifié par l'article 3 de la loi du 10 avril 2014.

⁵⁸ *Enterprise Resource Planning* ou Progiciel de gestion intégrée : système informatique permettant de gérer de manière intégrée les processus d'une organisation.

⁵⁹ Les annexes comprennent des informations utiles à l'appréciation des données relatives aux actifs immobilisés, aux créances et à la dette, une réconciliation du solde budgétaire et le résultat de l'exercice, un état des droits et engagements hors bilan, ainsi qu'un rapport sur les transferts de biens immeubles.

⁶⁰ Celles-ci reprennent un détail, par article de base, des imputations suivant le principe des droits constatés, un relevé des dépassements de crédits de liquidation non limitatifs autorisés, ainsi que le détail des imputations concernant les fonds budgétaires.

Dans ce contexte, la Cour des comptes a procédé à l'analyse des risques liés à la mise en place de la comptabilité générale à l'aide du nouvel ERP SAP. Trois risques principaux ont été identifiés.

- 1) Le remplacement du GCOM par un nouvel outil de gestion intégré comprenant de nouvelles fonctionnalités peut créer de la résistance au changement de la part des utilisateurs.
- 2) L'implémentation d'un nouvel ERP est un projet d'envergure et les échéances imposées pour la mise en place de la nouvelle comptabilité publique sont toutes très proches. Dès lors, la gestion optimale du projet est un élément essentiel au respect des délais.
- 3) Les mécanismes sous-jacents à la création d'un bilan et d'un compte de résultats ainsi que le principe de la double écriture nécessitent la création de bases de données fiables (notamment pour l'intégration d'inventaires exhaustifs) et de règles d'évaluation.

En conséquence, la Cour a procédé à l'examen :

- du processus de gestion du changement mis en place au sein de l'administration ;
- du processus de pilotage du programme WBFIn ;
- de l'intégration des données des principales rubriques du bilan et du compte de résultats dans le nouveau système comptable.

Dans le cadre de l'échange contradictoire, le projet de rapport a été communiqué par courriel le 12 octobre 2020 au directeur général de la direction générale du budget et des finances, ainsi qu'aux chefs de cabinet du ministre du Budget du gouvernement de la Communauté française. Les remarques conjointes de l'administration et du cabinet du ministre ont été communiquées à la Cour le 26 octobre 2020 et intégrées dans le rapport d'audit.

2 Analyse des risques

2.1 Gestion du changement

La mise en œuvre de la réforme comptable s'inscrit dans un programme beaucoup plus large, initié en 2017 par l'administration, dont l'ambition est de « *doter le management d'informations de gestion et d'indicateurs pertinents permettant un pilotage opérationnel intégré et transversal du ministère* »⁶¹. À cette fin, l'administration de la Communauté française s'est dotée du progiciel de gestion intégrée SAP. La mise en œuvre complète du programme WBFIn, à l'aide de cet outil de gestion, devrait permettre :

- (1) la tenue en parallèle des comptabilités budgétaire et générale ;
- (2) le développement d'une comptabilité analytique⁶² ;
- (3) l'amélioration du contrôle interne ;
- (4) l'amélioration des processus des différents services de l'administration ;
- (5) l'optimisation de la gestion des achats et des stocks ;
- (6) la gestion des infrastructures.

⁶¹ Présentation du programme WBFIn, le 7 avril 2020, à la Cour des comptes.

⁶² La comptabilité analytique permet une meilleure gestion des ressources, notamment grâce à l'utilisation des indicateurs de performance.

Le programme WBFin concerne un nombre très important d'acteurs et implique des changements organisationnels fondamentaux. Son exécution constitue par conséquent un défi majeur tant en termes de gestion du changement que de pilotage des projets.

La Cour relève que l'implémentation de l'ERP a fait l'objet d'une stratégie d'accompagnement des utilisateurs, interactive et continue, encadrée par un responsable du changement organisationnel, désigné au sein de la DGBF et totalement affecté à ce rôle.

Les mesures mises en place pour accompagner la gestion du changement sont appropriées. Il s'agit de sessions d'information, d'un portail d'information en ligne, de lettres d'information diffusées par courriels, ainsi que de modules de formation complets sous la forme d'*e-learning*, accessibles à distance et disponibles en permanence pour les utilisateurs.

La Cour relève cependant que l'acquisition effective de la compétence par l'utilisateur n'est pas vérifiée. L'administration précise qu'elle a mis en place différentes initiatives afin d'augmenter le niveau de compétence des utilisateurs et d'assurer la formation continue, notamment, des webinaires abordant des problématiques spécifiques accessibles en ligne, des groupes d'échange de bonnes pratiques ainsi que des ateliers permettant d'aborder les difficultés rencontrées et de les résoudre collectivement.

2.2 Pilotage du programme

En ce qui concerne la gestion du programme WBFin, plusieurs comités ont été mis en place en vue d'assurer d'une part, une bonne communication entre les différents intervenants et d'autre part, un suivi permanent de l'état d'avancement du projet. En outre, un chef de projet WBFin a été désigné au sein de la DGBF.

Les différents comités de gestion et de suivi du projet mis en place, ainsi que leurs rôles respectifs, sont présentés dans le tableau ci- après.

Comités de gestion et de suivi du programme WBFIn

Acteur	Composition	Rôle(s)
Comité de direction	Le secrétaire général, les directeurs d'administration, le chef de projet WBFIn.	Soutenir et promouvoir les actions liées à la réalisation du projet ainsi que valider des décisions stratégiques (sponsor).
Comité de coordination	Les représentants des cabinets ministériels en charge du budget et de l'informatique, l'administrateur général de l'Etnic, les chefs de projet WBFIn de l'Etnic et de la Communauté française.	Veiller au bon déroulement de l'ensemble du projet WBFIn. Arbitrer les décisions transversales et les choix techniques nécessaires à la conduite du projet (tels que les allocations des ressources, du budget, la révision du périmètre du projet, la révision des délais, etc.). Valider les choix stratégiques.
Comité de pilotage	Les chefs de projet WBFIn de l'Etnic et de la Communauté française, les représentants de la DGBF.	Traiter les questions transversales du projet WBFIn.
Centre de compétences SAP	Le personnel de l'Etnic.	Assurer une information commune pour les utilisateurs. Assurer la cohérence et la validation des choix techniques effectués. Apporter des solutions transversales aux problématiques soulevées. Mettre à disposition une plateforme ERP SAP mutualisée pour les entités de la Communauté française.
Équipe de projet (DGBF)	Le chef de projet WBFIn, le responsable RCO, cinq analystes fonctionnels, un analyste « services », un responsable de la comptabilité analytique, un responsable de la comptabilité générale.	Exécuter les décisions validées par le comité de direction et de coordination. Proposer des actions en vue de mener le projet à son terme.
Comité de projet	L'équipe de projet WBFIn, le personnel de l'Etnic.	Traitement des besoins spécifiques liés au projet.

À côté de la mise en place des comités de gestion et de suivi, l'administration gère de manière dynamique les objectifs qu'elle s'est fixés dans le programme WBFIn, par l'intermédiaire d'une feuille de route, composée de 141 projets⁶³.

Cette feuille de route détaille la nature du projet, le service et la personne responsable de celui-ci, l'échéance à respecter, les ressources nécessaires à y consacrer et le bénéfice attendu au regard des objectifs du programme⁶⁴.

⁶³ Établie en avril 2020.

⁶⁴ Ce bénéfice est classé selon une échelle de quatre grades : faible, moyen, fort et *compliant*. Un projet est qualifié de « *compliant* » lorsqu'il est mené en vue de satisfaire une obligation légale, notamment celles contenues dans le décret du 20 décembre 2011.

L'exécution des projets de cette feuille de route est classée selon leur échéance et le bénéfice attendu (*compliant* ou fort), en tenant également compte de l'existence (ou non) d'une alternative raisonnable (manuelle ou autre outil) temporaire. Cette feuille doit être tenue à jour et adaptée en fonction de l'état d'avancement des projets existants et de l'intégration des nouveaux projets.

La Cour est d'avis que la feuille de route mise en place par l'administration permet à celle-ci de prioriser les projets sur une base pertinente (échéance et bénéfice attendu du projet) et d'affecter les ressources nécessaires en fonction de ces priorités. Elle recommande à l'administration de veiller à la correcte mise à jour de cette feuille de route afin que celle-ci continue d'être un outil de suivi de gestion de projet efficace.

Complémentairement à la feuille de route existante pour l'ensemble des projets du programme WBFIn, l'administration va élaborer une feuille de route spécifique pour les projets liés à la mise en place de la comptabilité générale, et ce, en vue d'en renforcer le suivi.

2.3 Intégration des données des principales rubriques du bilan et du compte de résultats dans le nouveau système comptable

La Cour des comptes a tout d'abord réalisé un examen du système comptable et de la tenue de la comptabilité. Ensuite, sur la base de la feuille de route du programme WBFIn, elle a procédé à une sélection de projets d'intégration comptable et à leur analyse.

2.3.1 Organisation comptable

Au niveau du système comptable et de la tenue de la comptabilité, la Cour des comptes relève que le logiciel SAP permet d'enregistrer les opérations dans un système de livres et de comptes selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double⁶⁵. En outre, l'administration a mis en place une comptabilisation simultanée des pièces en comptabilité budgétaire et générale, conformément au décret du 20 décembre 2011⁶⁶. Enfin, le logiciel SAP permet de joindre à toute écriture comptable une pièce justificative⁶⁷, directement disponible en version numérique.

La Cour a également pu constater que l'administration utilise un plan comptable dont la structure a été développée en vue de répondre à ses besoins internes. Celui-ci n'est pas conforme à l'arrêté royal du 10 novembre 2009⁶⁸. Cependant, une table de réconciliation a été réalisée. La Cour a relevé que cette table présentait des erreurs. Elle invite l'administration à en vérifier la fiabilité, dans l'attente de la mise à jour du plan comptable conforme à l'arrêté royal de 2009, dans SAP.

En outre, il est actuellement impossible d'extraire de manière automatique un bilan ou un compte de résultats établi selon la structure fixée par l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

⁶⁵ Article 30 du décret du 20 décembre 2011.

⁶⁶ Article 15 du décret du 20 décembre 2011.

⁶⁷ Article 32 du décret du 20 décembre 2011.

⁶⁸ Fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune et ayant pour objet de donner exécution aux dispositions de la loi du 16 mai 2003.

L'administration précise à ce sujet que différents développements informatiques sont en cours de finalisation.

2.3.2 Règles d'évaluation et inventorisations

Afin de définir les méthodes d'enregistrement comptable, prévues par les dispositions de l'arrêté royal du 10 novembre 2009⁶⁹, le ministre du Budget de la Communauté française doit fixer les règles d'évaluation⁷⁰. L'arrêté royal prévoit également que la Commission de la comptabilité publique, créée par la loi du 18 janvier 2010 et « chargée de l'examen technique des questions relatives à l'inventaire et aux règles d'évaluation » doit se positionner sur les méthodes de réévaluations annuelles. À ce jour, la Commission n'a pas publié de propositions à ce sujet⁷¹. Dès lors, l'administration n'a pu se baser sur celles-ci pour définir ses propres règles.

Par ailleurs, l'administration n'est pas en mesure d'établir l'inventaire de départ des rubriques du bilan à partir des comptes patrimoniaux et de variation de patrimoine⁷² existants, établis sur la base des ordonnances patrimoniales, car ceux-ci présentent des lacunes importantes relevées depuis plusieurs années par la Cour.

Pour tenter de dresser une situation de départ fiable, l'administration doit donc mener des travaux de traçabilité, de recensement et de valorisation chronophages qui sont pour la plupart toujours en cours.

2.3.3 Audit interne

La Cour des comptes a été informée que le service d'audit interne de la Communauté française (SAI) a initié un audit visant à évaluer si le contrôle interne mis en place dans le système comptable limite le risque de fraude. À cette fin, l'application du principe de la séparation des fonctions⁷³ d'ordonnateur et de comptable sera vérifiée ainsi que les procédures d'autorisation et d'approbation des recettes et dépenses.

En outre, le SAI procédera également au contrôle de la conformité des accès et de la gestion des données maîtres, en analysant l'adéquation des paramétrages du système.

Enfin, le service d'audit interne examinera si le système comptable garantit la régularité et l'irréversibilité des écritures.

La Cour n'a pas examiné davantage ces domaines dans son analyse de risques. Elle le fera ultérieurement sur la base des résultats de l'audit du SAI, lequel s'est engagé à les lui transmettre dès qu'ils seront disponibles.

⁶⁹ Articles 5 à 16 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

⁷⁰ Article 32 de l'arrêté du gouvernement de la Communauté française du 13 décembre 2012 portant diverses mesures relatives à l'exécution du budget et aux comptabilités budgétaire et générale.

⁷¹ Les règles d'exécution relatives au fonctionnement de la Commission comptable publique ont été fixées dans l'arrêté royal du 11 mai 2017.

⁷² Visant à exposer la variation d'actif et de passif au cours d'un exercice budgétaire.

⁷³ Article 37 du décret du 20 décembre 2011.

2.3.4 Analyse des projets d'intégration comptable

Sur la base de la feuille de route du programme WBFIn, la Cour des comptes a procédé à une sélection de projets en fonction de trois critères :

- 1) le projet est lié à l'élaboration des rubriques du bilan et du compte de résultats (ces projets sont ceux portés par la DGBF) ;
- 2) le bénéfice attendu du projet est « *compliant* » ou « fort » ;
- 3) le projet ne présente pas d'alternative raisonnable (manuelle ou autre outil).

Selon cette méthode de sélection, une liste de neuf projets a été identifiée.

Projets liés à l'intégration comptable

Numéro du projet	Libellé initial du projet	Bénéfice	Thème	Échéance revue
Projet 68	Nettoyage des données liées aux tiers dans SAP	Fort	Gestion des données maîtres	Déc. 2021
Projet 72 a	Démarrer l'année 2020 avec une gestion en partie double des recettes centralisées	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2020
Projet 72 b	Démarrer l'année 2020 avec une gestion en partie double des recettes décentralisées	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2021
Projet 73 a	Démarrer l'année 2020 avec une gestion en partie double des immobilisations corporelles	Compliant	Intégration comptable	Juin 2020
Projet 73 b	Démarrer l'année 2020 avec une gestion des éléments hors bilan	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2021
Projet 73 c	Démarrer l'année 2020 avec une gestion en partie double des comptes bancaires	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2021
Projet 73 d	Démarrer l'année 2020 avec une gestion en partie double des dettes financières	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2020
Projet 75	Évolution du fonds des sports	Compliant	Intégration comptable	Déc. 2020
Projet 77	Basculer l'ensemble des services du ministère dans un <i>workflow</i> complet pour les liquidations	Fort	Amélioration des <i>workflows</i>	Déc. 2019

Les projets 75 et 77 ne sont pas directement liés à la mise en place de la comptabilité en partie double. La Cour a néanmoins procédé à leur analyse dans le cadre de l'examen des dépenses du compte d'exécution du budget 2019⁷⁴.

Quant aux sept autres projets, ils sont en lien direct avec l'implémentation de la comptabilité en partie double. À l'exception du projet lié à la gestion des tiers dans SAP (projet 68), le bénéfice attendu de tous les projets d'intégration comptable a été évalué par l'administration comme « *compliant* », c'est-à-dire que leur réalisation est intimement liée au respect des obligations contenues dans le décret du 20 décembre 2011. La Cour observe que l'échéance fixée pour trois de ces projets (72 b, 73 b, 73 c dont l'échéance est fixée à décembre 2021)

⁷⁴ Cour des comptes, « Compte général de la Communauté française pour l'année 2019 », 32^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}.

est postérieure à la date de transmission du compte général à la Cour pour certification, soit le 30 juin 2021. Pour ces projets, la DGBF prévoit des solutions temporaires permettant d'établir les valeurs comptables pour l'exercice 2020.

La Cour a analysé chacun des projets identifiés sur la base des documents transmis par la DGBF et des accès aux outils digitaux de gestion qui lui ont été octroyés. Des entretiens avec les responsables des projets ont été menés, ainsi que des consultations⁷⁵ de données comptables dans le logiciel SAP.

2.3.5 Analyse par projet

Gestion des tiers (projet 68)

Ce projet vise à réaliser une base de données des fournisseurs fiable et exhaustive, en supprimant les doublons.

La Cour relève que le manque d'uniformisation de la base de données fournisseurs génère des risques d'erreurs matérielles de comptabilisation et de circularisation ainsi qu'une complexification de la gestion des contentieux. En outre, le manque de maîtrise des données fournisseurs engendre un risque de fraude important.

L'administration précise cependant que pour la création de nouveaux fournisseurs et pour la modification des données générales des fournisseurs existants, une gouvernance permettant le respect des principes de séparation des fonctions est d'application dans SAP. Avec l'aide de l'Etnic, l'administration développe actuellement une solution pour mettre à jour la base de données. Ce projet, complexe, sera réalisé de manière progressive jusqu'en 2024.

Afin de limiter le risque de fraude, la Cour recommande de donner priorité à ce projet.

Recettes centralisées (projet 72 a)

Les recettes institutionnelles, qui constituent, en 2019, 97,8 % des recettes totales de la Communauté française, ne sont à ce stade pas comptabilisées dans SAP, ni en comptabilité budgétaire ni en comptabilité générale.

Les recettes sont actuellement imputées de manière extracomptable, dans un fichier Excel, suivant un plan comptable développé en interne, différent de celui de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

La Cour recommande de comptabiliser les recettes directement dans SAP et conformément au plan comptable de l'arrêté royal de 2009.

L'administration prévoit de comptabiliser les recettes institutionnelles dans SAP pour l'exercice 2020. Le plan comptable sera également adapté.

⁷⁵ Conformément à l'article 51 du décret du 20 décembre 2011, la Cour des comptes dispose de l'accès direct et continu, en consultation, au système comptable informatisé.

Recettes décentralisées (projet 72 b)

Les recettes décentralisées (2,2 % des recettes totales de la Communauté française) ne sont pas comptabilisées dans SAP, que ce soit en comptabilité budgétaire ou en comptabilité générale.

Pour la clôture de l'exercice 2020, l'administration prévoit de comptabiliser ces recettes en une seule écriture comptable, le détail restant disponible dans les outils historiques utilisés pour leur gestion. L'imputation de ces recettes de manière détaillée fera l'objet d'un projet mené au cours de l'exercice 2021.

La Cour observe que la gestion des recettes décentralisées en dehors de SAP soulève des risques en matière de gestion des créances, du contentieux et des recouvrements éventuels. Elle recommande d'intégrer rapidement la gestion de ces recettes dans SAP, même si leur montant n'a qu'une importance relative.

Immobilisations corporelles (projet 73 a)

Quatre catégories d'immobilisations corporelles sont en cours d'intégration en comptabilité générale : les biens immeubles, les œuvres d'art, le matériel roulant et le matériel d'exploitation. Le nouvel outil comptable offre un module de gestion des immobilisations qui permet de générer automatiquement les écritures d'amortissement. Ce module est fonctionnel et utilisé par l'administration. Les comptes de bilan et du compte de résultats relatifs aux immobilisations ont été créés dans SAP. Le flux comptable relatif à la gestion des immobilisations corporelles est en place.

L'inventaire de départ doit reprendre la valeur historique de chaque catégorie d'actif immobilisé. Sa fiabilité repose sur la qualité et l'exhaustivité des données. La Cour a dès lors procédé à l'évaluation de ces dernières.

En matière de règles d'évaluation⁷⁶, une règle générale prise par l'administration est que tout bien immeuble corporel dont la valeur unitaire est inférieure à 1.000 euros HTVA⁷⁷ est comptabilisé en charges et non en immobilisations. À côté de cette règle générale, l'administration a déterminé des règles spécifiques propres aux différentes catégories d'immobilisations qui appellent les commentaires suivants.

Biens immeubles

La valorisation des biens immeubles nécessite leur identification préalable (titre de propriété⁷⁸, superficie, nature des terrains et des bâtiments, etc.). Les bâtiments scolaires, destinés à être intégrés au bilan de Wallonie-Bruxelles Enseignement, ne seront pas repris dans cet inventaire.

Les sources de données privilégiées par l'administration pour les surfaces cadastrales sont celles répertoriées par le SPF Finances⁷⁹ et par la Structure de coordination de l'information

⁷⁶ Celles-ci doivent encore être arrêtées par le ministre du Budget.

⁷⁷ L'arrêté royal du 10 novembre 2009 prévoit que les règles relatives à la définition d'une immobilisation seront élaborées au sein de la Commission de la comptabilité publique. Elles ne l'ont pas été à ce jour.

⁷⁸ Sans toutefois inclure les bâtiments relevant du périmètre comptable des Saca.

⁷⁹ Via l'application MyMinfin Pro.

patrimoniale (SCIP). Ces données constituent des sources authentiques et devront être réconciliées une fois l'ensemble des accès obtenus auprès du SPF Finances.

Pour les natures des terrains et bâtiments, ainsi que pour la superficie de ces derniers, l'administration privilégie les données rassemblées par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État (CIP)⁸⁰ et la direction générale des infrastructures (DGI) de la Communauté française. Ces deux sources ne constituent pas des sources authentiques et la Cour recommande dès lors, lorsque c'est possible et que le coût de la prestation est proportionné à l'objectif, de vérifier ces informations avec des sources externes (géomètre, expert immobilier). L'administration ne suivra pas cette recommandation car elle estime les coûts de ces prestations trop onéreux.

En matière de règles d'évaluation, l'administration a retenu la règle établie par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État, qui définit la valeur d'un bien immobilier comme la somme des valeurs de ses composantes, à savoir le terrain et l'éventuel bâtiment érigé sur celui-ci.

La valeur totale du bien immeuble est calculée comme suit : superficie du terrain * valeur/m² du terrain + superficie du bâtiment (étages compris) * valeur/m² du bâtiment.

L'administration doit donc déterminer les référentiels qu'elle utilisera pour définir d'une part, les valeurs au mètre carré des terrains et d'autre part, celles des bâtiments.

La méthode d'évaluation des terrains envisagée par l'administration est d'utiliser les valeurs au mètre carré des terrains à bâtir publiées par l'office belge de statistique (dernière mise à jour en 2014)⁸¹. Pour les autres terrains (plaine de jeux, terrain agricole, etc.), l'administration prévoit d'appliquer une table de coefficient fondée sur la valeur des terrains à bâtir. La Cour relève cependant l'absence de méthodologie relative à la réévaluation annuelle des terrains (arrêté royal du 10 novembre 2009).

⁸⁰ L'arrêté royal du 29 avril 1964 institue la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État. Celle-ci a établi une situation de ce patrimoine fin 1986. Le dernier état date du 31 décembre 2011, après quoi la Commission a été supprimée.

⁸¹ L'administration précise que la direction générale des statistiques du SPF Économie a indiqué qu'elle ne publiait pas de données relatives aux terrains à bâtir postérieures à 2014 en raison de leur manque de fiabilité. En effet, les variables fournies par le cadastre (SPF Finances) à partir de 2015 ne permettent pas de calculer des prix de référence pour les terrains à bâtir car une grande partie de ces terrains ont été catégorisés comme résiduels.

En ce qui concerne l'évaluation des bâtiments, la Cour observe :

- l'absence d'un référentiel fiable et pertinent pour fixer les valeurs au mètre carré ; l'administration indique avoir interrogé la Régie des bâtiments afin de vérifier si elle dispose d'une valeur moyenne au mètre carré des bâtiments. Dans la négative, elle étudiera la possibilité d'indexer la valeur établie par la Commission pour l'inventaire du patrimoine de l'État sur la base de l'indice du prix de la construction⁸² ;
- l'absence de méthodologie relative à la réévaluation annuelle prévue par l'arrêté royal du 10 novembre 2009 ;
- le risque de sous-évaluation des actifs totalement amortis qui ont fait l'objet d'importantes rénovations : en effet, l'administration est dans l'impossibilité de retracer l'historique des différents travaux réalisés sur les bâtiments (rénovations, aménagements, maintenance). Afin d'essayer de pallier cette carence, les valeurs historiques (antérieures au 1^{er} janvier 2019) seront amorties jusqu'à un plancher de 24 %⁸³ de la valeur initiale du bien, celui-ci étant amorti en 50 ans⁸⁴.

La Cour recommande d'adapter la règle de valorisation afin de tenir compte des aménagements et rénovations, lorsque ceux-ci sont récents et de grande ampleur.

En ce qui concerne l'absence de méthode de réévaluation annuelle des biens immeubles, la Cour rappelle que la Commission de la comptabilité publique n'ayant pas fait de proposition en la matière, la conférence interministérielle des Finances et du Budget n'est pas en mesure de donner un avis conforme et le ministre du Budget de la Communauté française ne peut pas encore fixer ces modalités.

Dans sa réponse, l'administration précise qu'en l'absence de proposition de la Commission de la comptabilité publique, elle adopterait une méthode de réévaluation basée sur l'indexation des valeurs par rapport à l'indice du prix de la construction (indice Abex).

⁸² L'indice Abex est édité deux fois par an par une commission de l'association belge des experts. Cette méthode est celle que préconisait la Commission pour l'inventaire du patrimoine.

⁸³ Seuil défini par la Commission pour l'inventaire du patrimoine.

⁸⁴ Pour rappel, les règles d'évaluation et d'amortissement envisagées par l'administration doivent être définitivement arrêtées par le ministre du Budget.

Œuvres d'art

La Cour observe :

- l'absence de décision relative à l'intégration de 12.000 œuvres d'art dans l'inventaire sur les 52.000 œuvres⁸⁵ répertoriées et gérées par le service général du patrimoine de la Communauté française : elles font l'objet de discussions quant à leur propriété ;
- l'absence de fiches comptables individuelles dans SAP : il sera dès lors impossible de retrouver la valeur de l'une d'entre elles via le système. Les valeurs globales intégrées en comptabilité seront basées sur les données individuelles disponibles au service général du patrimoine ;
- l'absence d'amortissements : l'administration précise que les œuvres d'art ont, généralement, une durée de vie économique illimitée. Par conséquent, elles ne font pas l'objet d'amortissements⁸⁶. Par contre, elles pourront faire l'objet d'une réévaluation.

La Cour recommande de mettre en place des procédures de contrôle des données transmises par le service général du patrimoine, ainsi que de définir, avec ce service, des règles de valorisation et de réévaluation annuelle des œuvres d'art.

Matériel roulant

Un premier inventaire du matériel roulant a pu être établi sur la base des données obtenues de la direction générale de la coordination et de l'appui. Comme ces données ne constituent pas une source authentique, une demande a été adressée à la direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV), laquelle a refusé. L'administration indique que le ministre du Budget de la Communauté française a sollicité le ministre des Finances afin d'aborder ce point en comité de concertation.

La valorisation du nouveau matériel roulant sera établie sur la base des bons d'achat (valeur d'acquisition). Les règles d'amortissement proposées par l'administration varient entre dix ans (autobus, véhicules utilitaires ou bateaux) et cinq ans (voitures particulières ou minibus).

Matériel d'exploitation

L'administration n'envisage pas de reconstituer l'historique du matériel d'exploitation acquis avant le 1^{er} janvier 2019 et n'a dès lors pas entrepris de travail d'inventorisation à leur sujet, sauf pour le mobilier (direction de la gestion logistique de la Communauté française).

La Cour relève que cette décision contrevient à l'article 67 du décret du 20 décembre 2011, lequel précise que « *les biens meubles complètement amortis en comptabilité générale continuent de figurer, avec une valeur nulle, à l'inventaire visé à l'article 34 tant qu'ils sont encore utilement affectés aux activités d'intérêt général ou de service public et, dans le cas inverse, tant qu'ils ne sont pas réalisés financièrement, cédés à titre gratuit ou mis au rebut.* »

⁸⁵ Le Musée de Mariemont est un Saca et les œuvres d'art qu'il détient ne sont pas répertoriées dans cette base de données.

⁸⁶ Commission des normes comptables, Avis n° 2011/6 du 16 mars 2011 sur le traitement comptable de l'achat d'or et d'œuvres d'art.

Les valeurs antérieures au 1^{er} janvier 2019 n'étant pas intégrées dans le bilan, tout nouveau matériel sera valorisé sur la base de la pièce justificative d'acquisition, directement jointe dans SAP. Les règles d'amortissement varient de cinq à dix ans selon la nature du matériel.

Droits et engagements hors bilan (projet 73 b)

Les comptes de droits et engagements hors bilan⁸⁷ n'ont pas encore été créés et ne font pas l'objet d'une comptabilisation dans SAP.

Cependant, via la comptabilité budgétaire tenue dans SAP ou grâce à d'autres outils, l'administration est en mesure de fournir les informations relatives aux garanties d'emprunts et à l'encours des engagements budgétaires non liquidés.

La Cour recommande à l'administration de procéder à l'inventaire et à la valorisation à court terme des droits et engagements hors bilan pour lesquels aucun projet n'est en cours. En outre, elle recommande d'établir une solution qui garantisse leur centralisation et leur suivi.

Dans sa réponse, l'administration précise qu'elle va intégrer ce projet dans la nouvelle feuille de route dédiée au suivi des projets de mise en place de la comptabilité générale.

Comptes bancaires (projet 73 c)

Seuls les comptes bancaires relatifs aux dépenses ont été intégrés dans SAP (gestion complète des flux liés à la liquidation dans l'outil comptable).

Les comptes bancaires relatifs aux recettes seront intégrés en fonction du phasage du projet, en décembre 2020 pour les recettes centralisées et décembre 2021 pour les recettes décentralisées.

Les comptes bancaires liés à la gestion de la dette seront implémentés selon le phasage du projet sur les dettes financières présenté ci-après.

La Cour note que l'exhaustivité et l'exactitude des valeurs portées au bilan seront vérifiées à l'aide des circularisations bancaires.

Dettes financières (projet 73 d)

Ce projet a pour objectif d'intégrer dans SAP les processus comptables de l'Agence de la dette.

Le principal risque lié à la mise en place de ce projet est le manque de ressources humaines expérimentées au sein de l'Agence de la dette, d'autant qu'elle s'est vu confier de nouvelles

⁸⁷ Les droits et engagements hors bilan se composent notamment d'emprunts, d'intérêts d'emprunt, de dettes ou d'engagements pris par des tiers et garantis par l'administration, de certains instruments financiers dérivés qui ne sont pas portés au bilan, de subventions octroyées ou reçues sous conditions suspensives, des risques et charges qui n'ont pas encore donné lieu à un droit constaté ou à la constitution d'une provision, ainsi que des encours des engagements budgétaires qui n'ont pas donné lieu à une liquidation. Ils constituent les comptes de classe o.

missions par le gouvernement en 2017⁸⁸. Au vu de l'ampleur du défi, la DGBF a décidé d'externaliser ce projet auprès de consultants spécialisés.

L'équipe de consultants a établi un planning en cinq phases. Celui-ci intègre les étapes indispensables du diagnostic et de l'inventorisation des dettes, ainsi que la définition des règles d'évaluation. La réalisation de ces phases clés, encore prévue avant la fin de cette année, permettra d'établir la situation des dettes financières au 31 décembre 2020 et de définir l'ensemble des écritures et comptes de comptables à implémenter⁸⁹.

Compte tenu de son état d'avancement, la Cour n'est pas en mesure d'évaluer davantage la mise en œuvre de ce projet. Elle a néanmoins pu analyser les flux comptables actuels et futurs, qui seront mis en place lorsque le projet sera concrétisé.

Situation actuelle

À ce jour, tous les contrats conclus par l'Agence de la dette font l'objet d'un encodage manuel dans un fichier Excel. De ce fichier sont extraits des flux compensés, qui sont ensuite encodés manuellement dans SAP. Un outil de gestion de la dette, Taelys, est utilisé parallèlement comme dispositif de contrôle.

La Cour relève tout d'abord que ce processus comprend plusieurs opérations manuelles, qui augmentent le risque d'erreurs matérielles.

Ensuite, l'intégralité des charges financières est comptabilisée dans un seul et unique compte, indépendamment de la nature de celles-ci. Cette méthode n'est pas conforme à l'arrêté royal du 10 novembre 2009⁹⁰. La Cour recommande de corriger ces écritures dans le respect des dispositions réglementaires.

Dans sa réponse, l'administration précise que la ventilation correcte des charges financières ne sera probablement pas réalisée pour les comptes de l'exercice 2020. Cependant, les reclassements adéquats devraient être effectifs pour l'exercice 2021.

Enfin, les mouvements en capital ne génèrent aucune écriture automatique dans le système et sont actuellement gérés en dehors de celui-ci. Aucun compte de bilan relatif aux emprunts financiers n'a encore été créé dans SAP.

Situation projetée

L'aboutissement du projet devrait permettre de répondre à plusieurs constatations relevées ci-dessus.

Les traitements comptables liés à la gestion de la dette varient en fonction du flux financier concerné et selon le type d'instrument financier contracté. L'équipe de consultants externes détermine l'ensemble des écritures comptables nécessaires à la comptabilisation de ces

⁸⁸ Assurer le suivi de la dette garantie et de la dette au sens du traité de Maastricht, et offrir un appui en matière de gestion financière aux OIP et autres entités du périmètre de la Communauté française.

⁸⁹ L'administration précise que des réunions bimensuelles avec le prestataire externe ont été fixées.

⁹⁰ Dont l'article 24 fixe les règles en matière de comptabilisation des intérêts et des charges assimilées.

différents produits, en se basant sur un avis de la Commission des normes comptables⁹¹. La Cour relève que la CNC se réfère au plan comptable minimum normalisé. Elle recommande dès lors de vérifier la conformité de ces écritures au regard du plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. L'administration indique qu'elle veillera à procéder aux réconciliations et aux contrôles nécessaires.

La grande majorité des flux comptables (95 %) seront, à terme, générés automatiquement par Taelys et ensuite intégrés dans SAP. Une minorité des flux (5 %) seront quant à eux comptabilisés manuellement. La Cour recommande de mettre en place des règles de contrôle interne relatives à ces comptabilisations manuelles. L'administration précise que la rédaction d'un manuel intégrant les règles de contrôle interne relatives à ces flux non automatisés constitue un des éléments du projet mené par les consultants externes.

2.4 Synthèse de l'état d'avancement de la mise en place de la réforme comptable

2.4.1 Élaboration du bilan

La tableau ci-dessous illustre l'état d'avancement de l'élaboration du bilan⁹² au regard de la réponse à trois questions.

- Un projet dans le programme WBFIn existe-t-il ?
- Des valeurs historiques de départ ont-elles été déterminées et intégrées dans SAP (bilan « as is ») ?
- Les mouvements comptables 2020 sont-ils gérés dans SAP ?

Bilan

	Rubriques du bilan	Couvert par un projet	Valeurs historiques	Mouvements comptables intégrés dans SAP
Actifs	Immobilisations incorporelles	x*	x	v
	Immobilisations corporelles	v**	en cours	v
	Immobilisations financières	x	x	v
	Créances à plus d'un an d'échéance	v	x	x
	Stocks de fabrication et autres stocks	partiel	en cours	en cours
	Créances à un an au plus d'échéance	v	x	x
	Placements financiers à un an au plus	x	x	x
	Comptes bancaires	v	NA	en cours
Passifs	Provisions pour risques et charges	x	x	x
	Emprunts financiers à plus d'un an d'échéance	v	en cours	en cours
	Emprunts financiers à un an au plus d'échéance	v	en cours	en cours
	Dettes fournisseur	v	en cours	en cours
	Dettes en matière de location- financement	x	x	x
	Dettes sociales	partiel	x	v
	Dettes fiscales	partiel	x	v
Actifs et Passifs	Instruments financiers	v	en cours	en cours
	Comptes de régularisation et d'attente	x	x	x

* x : Non

** v : Oui

⁹¹ Avis CNC 2019/07 du 3 juillet 2019, Traitement comptable de l'émission d'un emprunt obligataire.

⁹² La Cour a procédé, dans ce tableau, à des regroupements des rubriques comptables du plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, notamment au niveau des dettes sociales et dettes fiscales.

Il ressort de ce tableau que les immobilisations incorporelles et financières, les placements, les provisions pour risques et charges, certaines dettes et les comptes de régularisation ne font pas l'objet d'un projet dans le cadre de l'implémentation de la comptabilité en partie double.

La Cour recommande à l'administration d'évaluer, sur des bases objectives, l'importance relative⁹³ de ces rubriques du bilan afin de déterminer si elles doivent faire l'objet d'un projet spécifique en vue de la certification des comptes 2020. Dans sa réponse, l'administration indique que la nouvelle feuille de route dédiée aux projets d'implémentation de la comptabilité en partie double visera notamment à répondre à cette recommandation.

Par ailleurs, les valeurs historiques⁹⁴ des rubriques du bilan pour lesquelles il existe un projet sont, pour la plupart, en cours de détermination et seront intégrées dans SAP dès que les projets seront finalisés.

Enfin, la Cour constate que, depuis la mise en place de SAP, la majorité des flux comptables sont réalisés dans le nouvel outil.

La Cour des comptes attire également l'attention sur les points suivants.

- Les stocks sont gérés par un service distinct⁹⁵ dans un module spécifique de SAP. La Cour recommande à la DGBF de mettre en place des procédures de contrôle des données transmises par ce service et de définir avec eux des règles de valorisation des stocks⁹⁶.
- Les créances sont essentiellement liées à l'intégration des recettes diverses⁹⁷ et plus spécifiquement aux droits constatés restant à recouvrer⁹⁸.
- Les comptes bancaires n'intègrent pas, à ce stade, les flux liés aux recettes et aux dettes financières⁹⁹.
- Les dettes fournisseurs sont intégrées dans le système mais la Cour renvoie à ses remarques formulées au point 2.3.5.1 en matière de gestion des comptes de tiers.
- L'inventaire des dettes sociales et fiscales ne fait pas, à ce stade, l'objet d'un projet.

2.4.2 Élaboration du compte de résultats

Le tableau ci-après illustre l'état d'avancement de l'élaboration du compte de résultats au regard de la réponse à deux questions.

- Un projet dans le programme WB Fin existe-t-il ?
- Les mouvements comptables 2020 sont-ils gérés dans SAP ?

93 Notamment en matière d'inventaire et de valorisation.

94 Périodes comptables antérieures à la mise en place de l'outil de gestion SAP, soit le 1^{er} janvier 2019.

95 Le service logistique, en charge de la gestion du matériel.

96 L'administration estime la valorisation des stocks à 3 millions d'euros.

97 Voir le point 2.3.5.3 *Recettes décentralisées (projet 72 b)*.

98 Cour des comptes, « Compte général de la Communauté française pour l'année 2019 », 32^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}.

99 Voir le point 2.3.5.6 *Comptes bancaires (projet 73 c)*.

Compte de résultats

	Rubriques du compte de résultats	Couvert par un projet	Mouvements comptables intégrés dans SAP
Charges	Biens de consommation et de services de tiers	v*	v
	Rémunérations directes et indirectes du personnel	v	v
	Amortissements économiques	v	en cours
	Subventions économiques à la production	x**	v
	Impôts et taxes à charge de l'entité comptable	x	v
	Intérêts et autres charges financières courantes	v	en cours
	Prestations sociales	x	v
	Transferts de revenus autres que prestations sociales	v	en cours
	Autres transferts en capital	v	v
	Produits	Ventes	x
Impôts		x	v
Cotisations sociales effectives et imputées		x	v
Intérêts perçus		x	x
Transferts de revenus autres qu'impôts et cot. soc.		v	x
Impôts en capital		x	x
Autres transferts en capital		x	v

* v : Oui

** x : Non

Il ressort de ce tableau que les comptabilisations s'effectuent, pour leur grande majorité, directement dans SAP, résultat de la comptabilisation simultanée des dépenses en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale¹⁰⁰. Les recettes, quant à elles, sont à ce jour gérées de manière extracomptable et leur intégration constitue également un projet prioritaire de l'administration¹⁰¹.

La Cour rappelle cependant que :

- les charges financières ne sont pas comptabilisées conformément à l'arrêté royal du 10 novembre 2009¹⁰² ;
- les subventions ne sont pas comptabilisées conformément à ce même arrêté royal¹⁰³ ;
- les comptes de dotation aux amortissements sont créés mais, dans l'attente de l'intégration des valeurs historiques des immobilisations et de la validation des règles d'évaluation, aucune écriture n'a été comptabilisée .

Enfin, la Cour souligne que les comptes de régularisation ne sont pas utilisés et que dès lors, des problèmes de césure risquent d'apparaître en fin d'exercice.

L'administration précise que la mise en place de processus qui permettent d'alimenter les comptes de régularisation aura un impact important sur l'ensemble des utilisateurs. Il s'agit dès lors d'un travail important qu'il ne sera pas possible de finaliser pour l'exercice 2020 mais qui le sera progressivement pour les exercices suivants.

¹⁰⁰ La comptabilité budgétaire est tenue depuis le 1^{er} janvier 2019 dans l'outil SAP.

¹⁰¹ Voir les points 2.3.5.2 *Recettes centralisées (projet 72 a)* et 2.3.5.3. *Recettes décentralisées (projet 72 b)*.

¹⁰² Voir le point 2.3.5.7. *Dettes financières (projet 73 d)*.

¹⁰³ Voir le point 2.3.1. *Organisation comptable*.

2.4.3 *Compte de récapitulation des opérations budgétaires*

À ce stade, le compte de récapitulation des opérations budgétaires ne peut être établi directement depuis SAP. Ce compte peut toutefois être réalisé de manière extracomptable en pratiquant des reclassements manuels dans un fichier Excel. La Cour recommande d'établir des procédures écrites afin de pouvoir élaborer le compte de récapitulation des opérations budgétaires de manière fiable.

3 Impact budgétaire

Depuis 2009 jusqu'à la fin de l'année 2019, les dépenses cumulées liées à l'implémentation de la plateforme ERP s'élèvent à 8,8 millions d'euros, dont 3,4 millions d'euros sont liés à la mise en place du programme Gladis (SAP)¹⁰⁴, implémenté avant le lancement du programme WBFIn.

Ces coûts comprennent les investissements nécessaires en infrastructures informatiques, les charges en personnel, les frais de consultance ainsi que le coût des licences et la maintenance de celles-ci.

La gestion transversale des différents projets liés à l'implémentation de l'ERP est menée par les services de l'administration, en collaboration avec l'Etnic, sans recourir à la consultance externe d'un opérateur privé.

La Cour précise que le montant de 8,8 millions d'euros n'inclut pas les coûts de personnel des membres de l'administration affectés à la gestion du programme WBFIn. La DGBF a néanmoins estimé un nombre de jours/homme nécessaires à la réalisation de chacun des projets du programme WBFIn¹⁰⁵. Au total, ce nombre de jours est de 5.821 dont 4.045 (70 %) directement affectés à la DGBF et 1.776 (30 %) répartis entre les autres directions générales.

¹⁰⁴ Programme Gladis répondant aux besoins comptables et budgétaires de certains services ou entités qui ont une comptabilité décentralisée.

¹⁰⁵ Au nombre de 141 dans la feuille de route 2020.

4 Perspectives

Le plan de transition numérique de la Communauté française prévoit la mise en place de la plateforme ERP au sein de ses services et de son périmètre en deux phases.

- La première phase concerne les services d'administration de la Communauté française, les cabinets ministériels, ainsi que les onze services administratifs à comptabilité autonome (Saca)¹⁰⁶, hors enseignement. Ce périmètre est actif depuis le 1^{er} janvier 2019 et se réfère aux obligations comptables définies dans le décret du 20 décembre 2011. Le projet d'harmonisation des plans comptables entre les différentes entités est prévu dans le nouveau contrat d'administration du ministère.
- La seconde phase comprend les organismes publics et les Saca de l'administration générale de l'enseignement. Ce périmètre n'est pas encore actif et leurs dispositions comptables spécifiques n'ont pas encore été adoptées. L'objectif est de finaliser l'intégration de l'ERP au sein de ce périmètre pour 2025. L'administration précise cependant que certains organismes ont déjà adhéré, sur base volontaire, à la plateforme ERP SAP mutualisée afin de répondre à leurs besoins.

Le gouvernement a également décidé d'adopter le modèle de rapportage budgétaire¹⁰⁷ défini par le service public régional de Bruxelles et de mettre en place le projet FEDE-BUDGET pour la Communauté française. Ce projet devrait être finalisé pour l'exercice 2022.

5 Conclusion

La mise en œuvre de la nouvelle comptabilité publique s'inscrit dans le programme transversal WBFIn, mené par le ministère de la Communauté française afin d'améliorer sa gestion. Ce programme se matérialise, notamment, par l'implémentation d'un nouvel outil de gestion intégré, l'ERP SAP. Doté de multiples fonctionnalités, le déploiement de cet outil concerne un nombre très important d'utilisateurs et de processus.

La Cour des comptes constate d'une part, que différentes structures de gestion et de décision ont été mises en place et d'autre part, que la gestion des changements organisationnels générés par l'implémentation de l'ERP a fait l'objet d'une stratégie d'accompagnement des équipes, interactive et continue. L'exécution du programme s'organise pratiquement par le maintien et le suivi d'une feuille de route, permettant le phasage et le classement dans l'ordre de priorité des projets à réaliser. La Cour souligne que les projets liés à la comptabilité générale ont été retenus comme projets prioritaires par l'administration, afin de répondre aux obligations légales.

La Cour observe néanmoins qu'un certain nombre de rubriques du bilan ne font actuellement pas l'objet d'un projet. Il s'agit principalement des immobilisations incorporelles et financières, des placements, des provisions pour risques et charges et des comptes de régularisation. Elle invite l'administration à en évaluer l'importance relative et à prendre les actions nécessaires en vue de la certification des comptes 2020.

¹⁰⁶ Cour des comptes, « Compte général de la Communauté française pour l'année 2019 », 32^e cahier d'observations adressé au Parlement de la Communauté française, Fascicule I^{er}.

¹⁰⁷ L'Etnic a obtenu l'autorisation de reprendre le modèle de l'application BRU-BUDGET pour leur rapportage légal.

À ce sujet, l'administration précise qu'elle va élaborer une feuille de route spécifique aux projets liés à l'implémentation de la comptabilité en partie double et ce, en vue d'en renforcer le suivi et la mise en œuvre, conformément aux règles applicables.

Pour les rubriques qui font l'objet d'un projet, la Cour constate que la plupart des valeurs historiques¹⁰⁸ sont en cours de détermination et seront intégrées dans SAP dès que les projets seront finalisés. La Cour précise que l'administration n'a pu établir l'inventaire de départ des différents postes du bilan à partir de ses comptes patrimoniaux, car ceux-ci présentent des lacunes importantes. L'administration n'a pu se baser sur les avis de la Commission de la comptabilité publique relatifs aux inventaires et aux règles d'évaluation puisque ces derniers n'étaient pas encore rendus. Dès lors, pour tenter de dresser une situation de départ fiable, l'administration doit mener des travaux chronophages de traçabilité, de recensement et de valorisation.

Pour les projets dont l'échéance est postérieure à la date de transmission du compte général à la Cour pour certification, l'administration prévoit des solutions temporaires permettant d'établir les valeurs comptables pour l'exercice 2020.

La Cour souligne que depuis l'implémentation de SAP, la majorité des comptabilisations s'effectuent directement dans le nouvel outil. Au niveau du compte de résultats, ce constat est essentiellement le reflet de la comptabilisation simultanée en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale.

¹⁰⁸ Périodes comptables antérieures à la mise en place de l'outil de gestion SAP, soit le 1^{er} janvier 2019.

L'ensemble des constats, observations et recommandations de la Cour des comptes sont synthétisés dans le tableau présenté ci-dessous.

6 Tableau de synthèse des recommandations

Première occurrence	Point du rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2020	2.2	La feuille de route ne correspond pas à la mise en œuvre opérationnelle des projets.	Mettre à jour la feuille de route.	L'administration a mis en place une nouvelle feuille de route dédiée à la mise en place de la comptabilité en partie double afin de fournir un outil de pilotage à l'administration, au cabinet et à la Cour.
2020	2.3.1	Erreurs dans la table de concordance au niveau des comptes de subvention.	Contrôler la fiabilité de la table de concordance.	L'administration précise que cette recommandation fera l'objet d'un projet de la nouvelle feuille de route dédiée à la mise en œuvre de la comptabilité générale.
2020	2.3.5.1	La rationalisation des données fournisseurs est prévue de manière progressive jusqu'en 2024.	Accorder une priorité plus importante au projet de gestion des tiers afin d'accélérer cette rationalisation.	L'administration veillera à accélérer ce projet.
2020	2.3.5.2	Absence de compte conforme à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 dans le fichier reprenant les articles budgétaires des recettes centralisées.	Définir un compte conforme à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 pour les articles budgétaires des recettes centralisées.	L'administration veillera à comptabiliser les recettes centralisées conformément à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 pour l'exercice 2020.
2020	2.3.5.3	Le projet d'intégration des recettes décentralisées dans le progiciel SAP n'est pas prévu avant 2021.	Accélérer l'intégration des recettes décentralisées dans SAP.	Les recettes décentralisées feront l'objet d'une intégration dans la comptabilité de manière globalisée par opérations diverses dès l'exercice 2020.
2020	2.3.5.4	Les bases de données destinées à inventorier les bâtiments et leur superficie ne sont pas authentiques.	Vérifier les informations avec des sources externes (géomètre, expert immobilier), pour autant que le rapport coût/bénéfice se justifie.	L'administration estime les coûts des prestations trop onéreux.

Première occurrence	Point du rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2020	2.3.5.4	Les données de valorisation par m ² des terrains datent de 2014.	Utiliser des données plus récentes afin de se conformer à l'AR du 10 novembre 2009 (valeur de marché).	L'administration précise que la direction générale des statistiques du SPF Économie a indiqué qu'elle ne publiait pas de données relatives aux terrains à bâtir postérieures à 2014 en raison de leur manque de fiabilité .
2020	2.3.5.4	Référentiel pour déterminer les valeurs par m ² des bâtiments non fixé.	Définir un référentiel fiable et pertinent pour déterminer les valeurs par m ² des bâtiments.	L'administration indique que l'établissement de ce référentiel est en cours.
2020	2.3.5.4	Absence de règles de réévaluation des biens immeubles.	Définir une méthodologie pour garantir la réévaluation annuelle des biens immeubles, suivant les propositions de la Commission de la comptabilité publique, lorsque celles-ci seront formulées.	En l'absence de proposition de la Commission de la comptabilité publique, il sera procédé à une indexation des valorisations des biens immeubles sur la base de l'indice du prix de la construction.
2020	2.3.5.4	La propriété de 12.000 œuvres d'art n'est pas définie et la question de les porter au bilan du ministère se pose.	Prendre une décision sur des bases objectives au sujet de la propriété de ces œuvres d'art, afin de déterminer si elles doivent être portées au bilan du ministère.	
2020	2.3.5.4	Les règles de valorisation des œuvres d'art n'ont pas été fixées.	Définir avec le service général du patrimoine les règles d'évaluation et de réévaluation annuelle des œuvres d'art.	L'administration indique que le service général du patrimoine fournira annuellement la valorisation des œuvres d'art.
2020	2.3.5.4	Absence de source authentique pour le matériel roulant.	Obtenir les informations auprès de la Banque-Carrefour des véhicules (DIV).	La DIV a répondu par la négative à la demande d'informations de l'administration.
2020	2.3.5.4	La DGBF a choisi de ne pas intégrer au bilan les valeurs historiques du matériel d'exploitation.	Établir sur des bases objectives l'importance relative du matériel d'exploitation avant de décider de ne pas en intégrer les valeurs historiques.	Il existe un inventaire, concernant uniquement le mobilier, exhaustif et actualisé à l'été 2020.

Première occurrence	Point du rapport	Observation	Recommandation	Réponse de l'administration
2020	2.3.5.5	L'inventaire des droits et engagements hors bilan est incomplet.	Mettre en place une méthodologie permettant de conforter l'exhaustivité et l'exactitude des droits et engagements hors bilan et d'en assurer le suivi.	Ce point a été intégré dans la nouvelle feuille de route dédiée à la mise en place de la comptabilité générale.
2020	2.3.5.6	L'intégralité des charges financières est comptabilisée dans un seul et unique compte, indépendamment de la nature de ces charges.	Corriger ces écritures dans le respect des dispositions réglementaires prévues dans l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	Ces écritures ne devraient pas être corrigées pour l'exercice 2020 mais, dès 2021, la ventilation de ces charges sera respectée dans la comptabilité.
2020	2.3.5.6	5 % des écritures comptables relatives à la gestion de la dette seront à terme comptabilisées manuellement.	Mettre en place des règles de contrôle interne au sujet de ces écritures manuelles.	Ce point est inclus dans les livrables du projet qui vise à l'intégration des processus comptables de l'Agence de la dette.
2020	2.3.5.6	Les écritures comptables liées à la gestion de la dette sont établies sur la base d'un avis de la CNC reprenant le plan comptable minimum normalisé comme référentiel.	Vérifier la conformité de ces écritures aux règles comptables et au plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009.	L'administration est en train de finaliser son plan comptable afin de tenir compte de ces obligations.
2020	2.4.1	Plusieurs rubriques du bilan ne font pas, ou seulement partiellement, l'objet d'un projet.	Évaluer sur des bases objectives l'importance relative de ces rubriques afin de déterminer si elles doivent faire l'objet d'un projet spécifique.	L'ensemble des rubriques a été passé en revue et la nouvelle feuille de route « comptabilité » tient compte de l'ensemble de celles-ci.
2020	2.4.1	Les stocks sont gérés dans un service distinct de la DGBF.	Mettre en place des procédures de contrôle des données transmises par ce service et définir des règles de valorisation des stocks.	La DGBF précise qu'elle doit encore acquérir les connaissances nécessaires au traitement optimal de ces données.
2020	2.4.3.	Le compte de récapitulation des opérations budgétaires est établi dans un fichier Excel par l'intermédiaire de reclassements manuels.	Établir des procédures écrites afin d'élaborer le compte de récapitulation des opérations budgétaires de manière fiable.	Ce point a été intégré dans la nouvelle feuille de route dédiée aux projets de mise en place de la comptabilité en partie double.

Octroi d'avances de fonds à des opérateurs subventionnés par la Communauté française

La Communauté française octroie en janvier de chaque année des avances de fonds à des opérateurs qu'elle subventionne pour leur éviter de devoir recourir à l'emprunt bancaire pour financer leurs activités durant la période qui précède l'adoption des arrêtés d'octroi.

Le contrôle de la Cour des comptes a mis en évidence diverses lacunes, à la fois dans le cadre réglementaire et dans les procédures mises en œuvre par l'administration pour établir les listes de bénéficiaires. Par ailleurs, le contrôle de légalité et de régularité d'un échantillon d'avances octroyées en janvier 2019 a fait apparaître que 15 % de celles-ci l'ont été irrégulièrement et que dans 82,5 % des cas, il n'est pas possible de vérifier le respect de l'ensemble des conditions d'octroi sur la base des pièces contenues dans les dossiers.

Le vice-président et ministre chargé du Budget a informé la Cour que les ministres de tutelle des administrations concernées ont demandé à leurs administrations respectives de prendre les dispositions nécessaires pour mettre en œuvre les recommandations de la Cour.

1 Introduction

1.1 Objectif de l'audit

Chaque année, la Communauté française octroie, par l'intermédiaire du Fonds Écureuil¹⁰⁹, des avances de fonds à des opérateurs qu'elle subventionne, afin de remédier à leurs difficultés de trésorerie. L'octroi d'une avance leur évite de devoir recourir à l'emprunt bancaire pour financer leurs activités pendant la période qui précède l'adoption des arrêtés de subvention annuels. La charge d'intérêts ainsi économisée peut être affectée à la poursuite de leurs missions.

La Cour a contrôlé la légalité et la régularité des avances de fonds ainsi octroyées aux opérateurs subventionnés par la Communauté française au regard des dispositions de l'arrêté du 19 octobre 2007 déterminant les cas dans lesquels le Fonds Écureuil peut octroyer des avances de fonds¹¹⁰.

¹⁰⁹ Le Fonds Écureuil de la Communauté française a été créé, en tant qu'organisme d'intérêt public, par un décret du 20 juin 2002. Il a été doté de la personnalité juridique et classé dans la catégorie B visée à l'article 1^{er} de la loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public.

¹¹⁰ Le contrôle n'a pas été étendu à la vérification de l'exactitude du montant des avances octroyées, dont le calcul met en œuvre des dispositions spécifiques à chacun des secteurs concernés.

1.2 Méthode

Dans un premier temps, la Cour des comptes a pris connaissance du rapport adressé en octobre 2017 par l'audit interne¹¹¹ de la Communauté française au conseil d'administration du Fonds Écureuil.

La Cour a ensuite examiné les procédures mises en place par l'administration, analysé un échantillon de 40 dossiers d'avances octroyées en janvier 2019 et pris en considération les informations collectées durant les entretiens avec le personnel du ministère de la Communauté française.

Les dossiers examinés ont été sélectionnés par une méthode d'échantillonnage raisonné, qui avait pour but d'assurer une représentation des différents secteurs et sous-secteurs, et de cibler prioritairement des dossiers dont l'importance financière est significative et/ou qui, sur la base des informations contenues dans les tableaux fournis par l'administration, présentent un risque d'irrégularité plus élevé. Cette méthode d'échantillonnage ne permet pas d'extrapoler les conclusions.

1.3 Communication des résultats de l'audit

L'avant-projet de rapport a été communiqué le 16 juillet 2019 à l'administration en vue du débat contradictoire. À la demande de cette dernière, la Cour a, par courrier du 27 août 2019, accordé une prolongation de délai de réponse jusqu'au 6 septembre 2019. En l'absence de réponse dans le délai imparti, la Cour a considéré que l'administration ne souhaitait pas s'exprimer dans le cadre de la procédure contradictoire.

Le projet de rapport a été communiqué, par lettres du 8 octobre 2019, au vice-président et ministre chargé du Budget, à la ministre chargée de la Culture et de l'Audiovisuel et à la ministre chargée des Maisons de justice, de la Jeunesse et des Sports. Par courrier du 26 novembre 2019, la Cour a accordé au vice-président et ministre du Budget une prolongation de délai jusqu'au 8 décembre 2019. Celui-ci a transmis sa réponse le 11 décembre 2019.

1.4 Réponse du vice-président et ministre chargé du Budget

Dans le cadre de ses fonctions de tutelle sur le Fonds Écureuil, le vice-président et ministre chargé du Budget précise d'emblée qu'il n'a pas de remarque à formuler sur les recommandations de la Cour. En effet, celles-ci concernent exclusivement les services fonctionnels du ministère de la Communauté française, lesquels dépendent des ministres chargés respectivement des Sports, de la Jeunesse et des Maisons de justice, et de la Culture et de l'Audiovisuel, qui ont demandé à leurs administrations respectives de mettre en œuvre les recommandations de la Cour.

¹¹¹ Ministère de la Communauté française, service d'audit interne, « Mission d'audit relative au Fonds Écureuil 2017 », rapport final, octobre 2017.

2 Gestion administrative

2.1 Processus d'octroi - Aspect financier

L'octroi d'avances de fonds est l'une des missions confiées au Fonds Écureuil par l'article 4, § 1^{er}, de son décret constitutif. L'arrêté du 19 octobre 2007 complète ces dispositions réglementaires en précisant les cas dans lesquels il peut les octroyer.

Le processus d'octroi d'avances de fonds se décompose en quatre phases principales.

- 1 Appel à candidatures et présélection des opérateurs.
Réalisé par le ministère de la Communauté française, ce travail administratif préparatoire consiste à informer les opérateurs de la procédure d'octroi d'avances, à recueillir les demandes d'avances et à instruire les dossiers. Il se clôture par l'envoi aux ministres fonctionnels de listes contenant les propositions d'avances à verser aux opérateurs dont la candidature a été jugée recevable au regard des dispositions de l'arrêté du 19 octobre 2007.
- 2 Validation des listes de propositions d'avances par les ministres fonctionnels concernés et le ministre chargé du Budget, après avis de l'Inspection des finances.
Cette validation se traduit par la communication au Fonds Écureuil des listes d'avances à effectuer.
- 3 Versement des avances aux opérateurs par le Fonds Écureuil sur la base des listes de bénéficiaires transmises par les ministres fonctionnels.
- 4 Remboursement, par le ministère, des avances au Fonds Écureuil.
Ces remboursements sont effectués au moyen des subventions qui reviennent aux bénéficiaires et interviennent au plus tard le 31 décembre de l'année durant laquelle l'avance a été octroyée.

Le Fonds Écureuil se limite donc à exécuter les paiements et n'intervient pas dans le processus de sélection des bénéficiaires d'avances.

Les avances octroyées en janvier 2019 s'élèvent à un montant total de 95,1 millions d'euros, réparti de la manière suivante.

Avances octroyées en janvier 2019 – Répartition par secteur

Secteurs	Nombre d'avances	Montant
Culture	388	77.701.371,02
<i>dont :</i>		
– centres culturels	70	10.537.088,72
– lettres et livre	27	1.157.600,00
– pluridisciplinaire	17	4.045.500,00
– arts plastiques	33	3.564.074,97
– centres d'arts	4	1.540.200,00
– bibliothèques	10	523.682,86
– musées	14	1.281.921,55
– centres d'archives privées	6	337.882,97
– audiovisuel	11	1.705.000,00
– arts de la scène	196	53.008.419,95
Jeunesse	44	3.881.966,07
Sport	32	3.916.500,00
Maisons de justice	47	9.618.274,87
Total	511	95.118.111,96

Source : Fonds Écureuil

(en euros)

2.2 Cadre réglementaire

Le gouvernement de la Communauté française a adopté l'arrêté du 19 octobre 2007 qui détermine les cas dans lesquels le Fonds Écureuil peut octroyer des avances de fonds. L'article 1, § 1^{er}, énumère sept conditions auxquelles doivent répondre les demandeurs pour pouvoir bénéficier d'une avance de fonds.

- 1 Être lié à la Communauté française par un contrat-programme, une convention, un agrément, une reconnaissance ou toute autorisation dans l'un des secteurs suivants : les fédérations sportives, les maisons et centres de jeunes, les organisations de jeunesse, l'aide aux justiciables, les centres culturels, les télévisions locales, les arts de la scène, les lettres, le livre, les arts plastiques, les musées ou institutions muséales, les centres d'archives privés, les bibliothèques de droit privé et les centres de ressources relatifs à la transmission de la mémoire.
- 2 Ne bénéficier d'aucune subvention de la Communauté française donnée en garantie quelconque à un tiers.
- 3 Ne pas être partie à une procédure contentieuse qui peut aboutir au versement de la subvention octroyée par la Communauté française ou à l'attribution de son montant à un tiers.
- 4 Ne pas faire l'objet d'une procédure de suspension ou d'une décision effective de suspension de sa convention ou de son contrat-programme, ni d'une décision conservatoire d'interruption du versement de tout ou partie de sa subvention

- telles que prévues aux articles 2 à 5 et 6 de l'arrêté du 16 mars 2007 fixant les modalités de suspension, de modification ou de résiliation d'une convention ou d'un contrat-programme pris en application du décret du 10 avril 2003 relatif à la reconnaissance et au subventionnement du secteur professionnel des arts de la scène.
- 5 Déclarer sur l'honneur respecter les conditions visées à l'alinéa 1^{er}, 2^o et 3^o, lors de l'introduction de la demande.
 - 6 Avoir dûment complété et introduit auprès du ministère de la Communauté française, au plus tard le premier novembre de l'année précédant le versement de l'avance, le formulaire joint en annexe de l'arrêté du 19 octobre 2007.
 - 7 Avoir fourni les attestations des administrations sociales et fiscales indiquant que l'opérateur est en règle de paiement de cotisations ONSS, de toutes dettes envers l'administration de la fiscalité des entreprises et des revenus ainsi que, en cas d'assujettissement, de TVA.

L'examen de ces conditions appelle quelques observations.

La quatrième condition, relative à l'absence de suspension de la convention ou du contrat-programme et d'interruption du versement de la subvention pour les opérateurs du secteur des arts de la scène, fait référence à l'arrêté du 16 mars 2007. La Cour des comptes fait remarquer que cet arrêté a été abrogé par l'arrêté du 4 octobre 2017¹¹².

La cinquième condition précise le moyen de preuve à apporter – à savoir une déclaration sur l'honneur – pour attester le respect des deuxième et troisième conditions ne constitue pas une condition supplémentaire.

La septième condition précise que l'opérateur doit apporter la preuve qu'il est en règle de paiement de toutes dettes envers les administrations sociale et fiscale, dont l'administration de la fiscalité des entreprises et des revenus. Cette appellation ne correspond plus à l'organisation actuelle du SPF Finances, ce qui peut générer une incertitude sur les éléments de preuve à fournir¹¹³.

Recommandation n° 1

La Cour des comptes recommande au gouvernement d'adapter l'arrêté du 19 octobre 2007 pour tenir compte de l'évolution du cadre réglementaire du secteur des arts de la scène et de la structure du SPF Finances. Elle préconise également de supprimer la cinquième condition, le cas échéant en intégrant le principe de la déclaration sur l'honneur dans l'énoncé des deuxième et troisième conditions.

¹¹² Arrêté du 4 octobre 2017 fixant les modalités de suspension, modification et résiliation des aides aux projets et des contrats-programmes, pris en application du décret du 10 avril 2003 relatif à la reconnaissance et au subventionnement du secteur professionnel des arts de la scène. En vigueur à partir du 1^{er} janvier 2018.

¹¹³ Voir le point 3.1 *Formulaire de demande*.

3 Procédures mises en œuvre par l'administration

Les considérations qui suivent reposent sur l'examen du *Manuel de procédures Fonds Écureuil*, émanant de l'administration générale de la culture et mis à jour en février 2018. La Cour des comptes n'a pas eu connaissance de l'existence de procédures formalisées dans les autres administrations générales, qui se réfèrent, du moins de manière officieuse, au manuel du secteur de la culture.

Recommandation n°2

La Cour des comptes recommande de généraliser et d'officialiser l'utilisation d'un manuel de procédures générique dans l'ensemble des administrations générales concernées, le cas échéant en l'adaptant, sur certains points, aux spécificités de chacune d'elles.

3.1 Formulaire de demande

La sixième condition de l'arrêté du 19 octobre 2007 dispose que la demande d'avance doit être introduite auprès du ministère de la Communauté française au moyen du formulaire de demande annexé à l'arrêté¹¹⁴.

Les services du ministère ont établi un autre formulaire, inspiré du formulaire réglementaire, mais qui permet de collecter des informations additionnelles nécessaires pour vérifier la situation du demandeur par rapport aux administrations sociale et fiscale.

La Cour des comptes formule les remarques et observations suivantes.

- La zone prévue pour mentionner le numéro de compte bancaire pourrait utilement être complétée par une mention précisant les informations et éléments probants à joindre¹¹⁵ lorsqu'il s'agit d'un nouveau numéro de compte bancaire, de manière à ce que les services chargés de la gestion des tiers dans l'application comptable disposent des informations nécessaires pour mettre la signalétique à jour.
- Le signataire du formulaire est dispensé de joindre un justificatif de son habilitation à représenter la personne morale demanderesse lorsqu'il est signataire du contrat-programme ou de la convention, alors que cette preuve est toujours requise par le formulaire réglementaire. L'administration se trouve ainsi placée dans l'impossibilité de vérifier si le signataire est toujours habilité à représenter la personne morale demanderesse lors de l'introduction de la demande.
- L'attestation TVA requise par l'administration permet uniquement de vérifier la situation du demandeur en matière de TVA alors que la réglementation stipule que le demandeur doit justifier l'absence de toutes dettes vis-à-vis de l'administration fiscale. La Cour des comptes estime donc que les demandeurs devraient, dans tous les cas, fournir une attestation fiscale d'absence de dettes émanant de l'administration générale de la perception et du recouvrement¹¹⁶.

¹¹⁴ Ci-après dénommé « formulaire réglementaire ».

¹¹⁵ Par exemple un relevé d'identification bancaire.

¹¹⁶ La Cour a constaté que certains opérateurs joignent d'initiative une attestation de ce type.

L'audit interne de la Communauté française a considéré que les deux derniers points mettent, de facto, l'administration dans l'incapacité d'évaluer si l'ensemble des conditions d'octroi de l'avance sont remplies pour un grand nombre de dossiers : en effet, les demandeurs ne sont pas tenus de joindre toutes les pièces nécessaires à cette vérification. La Cour des comptes rejoint l'audit interne dans son interprétation de l'arrêté du 19 octobre 2007. Quant à l'administration, elle base son examen des dossiers sur les pièces qu'elle sollicite et qu'elle considère comme suffisantes pour évaluer le respect des conditions d'octroi.

Recommandation n° 3

La Cour des comptes recommande d'utiliser exclusivement le formulaire réglementaire pour introduire les demandes d'avances. Ce dernier devra être adapté à la lumière des remarques et observations qui précèdent, en veillant à y intégrer tous les éléments nécessaires au contrôle du respect des conditions d'octroi par l'administration.

3.2 Calcul des avances

Le manuel de procédures ne comporte aucune disposition relative au calcul des avances à verser aux opérateurs.

Recommandation n° 4

La Cour des comptes recommande de préciser dans le manuel les règles applicables en matière de calcul des avances, notamment la base de calcul, les règles en matière d'indexation, les plafonds fixés par l'arrêté du 19 octobre 2007, etc.

3.3 Contrôle des coordonnées bancaires des bénéficiaires

La procédure de contrôle de concordance des coordonnées bancaires du bénéficiaire avec celles contenues dans le logiciel comptable GCOM est devenue obsolète depuis janvier 2019 à la suite de l'introduction d'une nouvelle application comptable au sein du ministère et de la centralisation de la gestion des tiers.

Recommandation n° 5

La Cour recommande d'actualiser la procédure de contrôle des coordonnées bancaires des bénéficiaires en veillant à son articulation avec le fonctionnement de la cellule centralisée de gestion des tiers.

4 Légimité et régularité d'un échantillon d'avances octroyées en 2019

La Cour des comptes a examiné un échantillon de 40 dossiers d'avances octroyées en janvier 2019 et, sur la base des documents transmis par l'administration, a vérifié le respect des sept conditions d'octroi prévues par l'article 1, § 1^{er}, de l'arrêté du 19 octobre 2007. À défaut d'autre mode de preuve, elle a considéré que les deuxième et troisième conditions étaient satisfaites par la présence d'une déclaration sur l'honneur du demandeur, comme le prévoit le formulaire réglementaire. Par ailleurs, l'analyse faite par l'administration du respect de la quatrième condition n'a pu être corroborée par des éléments probants.

Le tableau suivant présente les résultats de ce contrôle.

Contrôle d'un échantillon d'avances

Secteurs	Nbre de dossiers	Conditions respectées ?		
		Oui	Non	Incertain
Culture	25	0	6	19
<i>dont :</i>				
– centres culturels	5		4	1
– lettres et livre	2			2
– pluridisciplinaire	1		1	
– arts plastiques	1		1	
– centres d'arts	1			1
– bibliothèques	1			1
– musées	1			1
– audiovisuel	1			1
– arts de la scène	12			12
Jeunesse	5	1		4
Sport	5			5
Maisons de justice	5			5
Total	40	1	6	33

Un seul dossier (2,5 % des cas) respecte l'ensemble des conditions.

Dans 33 dossiers (82,5 % des cas), il n'est pas possible de se prononcer sur le respect des conditions d'octroi à partir des éléments contenus dans le dossier, principalement en raison de la différence d'interprétation, par la Cour des comptes et par l'administration, des dispositions de la sixième condition de l'arrêté du 19 octobre 2007 au sujet des pièces probantes à produire¹¹⁷. Pour ces 33 dossiers, au moins l'une des deux conditions suivantes ne peut être vérifiée à l'aide des pièces contenues dans les dossiers : l'absence de toute dette vis-à-vis de l'administration fiscale (30 dossiers) et la qualité du signataire du formulaire de demande de subvention¹¹⁸ (16 dossiers). Concernant ce dernier point, il y a lieu de distinguer

¹¹⁷ Voir le point 3.1 *Formulaire de demande*.

¹¹⁸ L'incapacité de vérifier la qualité du signataire du formulaire de demande entrave le respect des deuxième, troisième, cinquième et sixième conditions.

les cas pour lesquels aucun document attestant la qualité du signataire n'a été fourni alors qu'il était requis par l'administration (3 dossiers sur 16) de ceux pour lesquels aucun document n'était requis¹¹⁹ (13 dossiers sur 16). La Cour des comptes a toutefois constaté que tous les opérateurs concernés étaient bien liés à la Communauté française par un contrat-programme, une convention, une reconnaissance ou un agrément, lesquels prévoient chacun le paiement d'une avance inconditionnelle pour la période budgétaire visée.

Dans 6 dossiers (15 % des cas), au moins l'une des conditions d'octroi n'était pas respectée lors du versement de l'avance¹²⁰. Dans 5 dossiers, le contrat-programme liant la Communauté française à l'opérateur bénéficiaire était échu au moment du versement de l'avance¹²¹. Dans le sixième dossier¹²², l'opérateur n'a pas fourni de document attestant qu'il est en règle de cotisation ONSS, malgré le rappel de l'administration ; parmi ces 6 dossiers, 5 ont été jugés recevables par l'administration, malgré les lacunes constatées. La liste de bénéficiaires établie par l'administration mentionne la nécessité d'établir un avenant au contrat-programme lorsqu'il manque, mais ne fait pas état de l'absence d'attestation ONSS¹²³. Le sixième dossier¹²⁴ n'était pas repris sur la liste initiale de bénéficiaires dressée par l'administration et a été ajouté de manière manuscrite par la suite, sans qu'il soit possible d'identifier par qui et à quel moment.

L'administration fait remarquer que l'élaboration des avenants pour les centres culturels nécessite la signature de l'ensemble des parties, dont certains pouvoirs locaux, ce qui allonge considérablement le délai d'approbation. Elle considère dès lors la signature de l'avenant par le ministre fonctionnel comme une condition suffisante pour le respect de la première condition de l'arrêté du 19 octobre 2007. La Cour des comptes a constaté que ces avenants étaient bien établis et signés par le ministre fonctionnel avant le versement de l'avance. Un avenant qui n'est pas signé par l'ensemble des parties ne constitue toutefois pas un acte juridique valable et ne suffit pas, à ses yeux, à satisfaire à la première condition précitée.

Recommandation n° 6

La Cour recommande d'ajuster le calendrier d'élaboration des contrats-programmes et des avenants de manière à garantir que ces documents soient approuvés par l'ensemble des parties préalablement au versement des avances. À défaut, la formulation de la première condition pourrait également être revue de manière à conditionner le versement de l'avance à la seule signature du ministre fonctionnel.

¹¹⁹ En effet, le formulaire créé par l'administration ne prévoit pas que le demandeur justifie de sa qualité lorsqu'il est signataire du contrat-programme ou de la convention, alors que c'est le cas dans le formulaire réglementaire.

¹²⁰ La vérification d'au moins une autre condition est également impossible dans tous ces dossiers.

¹²¹ Quatre dossiers concernent des centres culturels (ceux du Centre, de l'arrondissement de Huy, de Braine-l'Alleud et de Walcourt), pour lesquels un avenant au contrat-programme existe mais n'est signé que par le ministre fonctionnel. Dans le dernier cas (Espace Magh), aucun avenant n'existait lors du versement de l'avance.

¹²² Musée des arts contemporains de la Communauté française – Grand-Hornu.

¹²³ La zone prévue à cet effet n'est pas complétée.

¹²⁴ Espace Magh.

5 Conclusions

La Cour des comptes a identifié diverses lacunes, à la fois dans le cadre réglementaire et dans les procédures mises en œuvre par l'administration pour établir les listes de bénéficiaires d'avances de fonds.

Elle a également constaté, sur la base de l'examen d'un échantillon de 40 avances octroyées en janvier 2019, que dans 15 % des cas les avances ont été octroyées irrégulièrement et que pour 82,5 % d'entre elles, il n'est pas possible de se prononcer au regard des pièces contenues dans les dossiers.

L'audit interne de la Communauté française avait formulé des constats similaires dans son rapport d'octobre 2017 adressé au conseil d'administration du Fonds Écureuil. La Cour souligne toutefois que ces constats ne concernent pas directement le Fonds Écureuil car ils portent tous sur la procédure d'appel et de sélection des bénéficiaires réalisée en amont par les services de la Communauté française.

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



ÉDITION IMPRIMÉE : ISSN 2406-6575
ÉDITION EN LIGNE : ISSN 2736-2949

PRÉPRESSE ET IMPRESSION
Imprimerie centrale de la Chambre des représentants

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

TÉL.
+32 2 551 81 11

www.courdescomptes.be