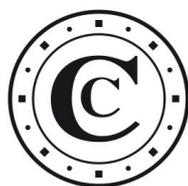


Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

**CERTIFICATION  
DES COMPTES  
DE L'ÉTAT**

Exercice 2020

Avril 2021



# Sommaire

<b>Délibéré</b> .....	<b>7</b>
<b>Introduction</b> .....	<b>11</b>
<b>I - La position sur les comptes de l'exercice 2020</b> .....	<b>17</b>
<b>II - Les motivations détaillées de la position</b> .....	<b>19</b>
A - Les parties de réserve levées en 2020 .....	19
B - Les réserves sur les comptes de l'exercice 2020 .....	21
1 - Réserve n° 1 - Les limites générales dans l'étendue des vérifications .....	22
2 - Réserve n° 2 - Les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles .....	30
3 - Réserve n° 3 - Les anomalies relatives aux immobilisations financières .....	38
4 - Réserve n° 4 - Les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens.....	43
<b>III - Le compte-rendu des vérifications</b> .....	<b>51</b>
A - Les vérifications intermédiaires.....	51
B - Les vérifications finales.....	55
<b>Annexes</b> .....	<b>61</b>



**La certification des comptes de l'État par la Cour des comptes**  
**- élaboration et publication -**

La Cour publie, chaque année, un acte de certification des comptes de l'État.

Par cette certification, annexée au projet de loi de règlement de l'exercice budgétaire précédent et accompagnée du compte-rendu des vérifications opérées, la Cour se prononce sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle donnée par les comptes de l'État sur la situation financière et le patrimoine de ce dernier. Elle le fait en application de sa mission constitutionnelle d'assistance au Parlement et au Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et, plus particulièrement, des dispositions (5° de l'article 58) de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1<sup>er</sup> août 2001.

La Cour conduit ses vérifications des comptes de l'État en se référant aux normes internationales d'audit (ISA) édictées par la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC). Les travaux de certification sont réalisés par une formation associant les six chambres de la Cour. Les travaux d'audit sont décrits au III du présent acte.

Trois principes fondamentaux gouvernent l'organisation et l'activité de la Cour des comptes, ainsi que des chambres régionales et territoriales des comptes, et donc aussi bien l'exécution de leurs contrôles et enquêtes que l'élaboration des rapports publics : l'indépendance, la contradiction et la collégialité.

L'**indépendance** institutionnelle des juridictions financières et statutaire de leurs membres garantit que les contrôles effectués et les conclusions tirées le sont en toute liberté d'appréciation.

La **contradiction** implique que toutes les constatations et appréciations ressortant d'un contrôle, d'une enquête ou de vérifications, de même que toutes les observations et recommandations formulées ensuite, sont systématiquement soumises aux responsables des administrations ou organismes concernés ; elles ne peuvent être rendues définitives qu'après la prise en compte des réponses reçues et, s'il y a lieu, après audition des responsables concernés.

La **collégialité** intervient pour conclure les principales étapes des procédures de contrôle et de publication.

S'agissant de l'acte de certification, les vérifications sont confiées à une équipe d'experts et de rapporteurs. Leurs rapports sont examinés et délibérés de façon collégiale par la formation inter-chambres « Comptes, budget de l'État et finances publiques ». L'un des magistrats membre de cette formation assure le rôle de contre-rapporteur et veille à la qualité des travaux.

Le projet d'acte de certification est ensuite examiné par le comité du rapport public et des programmes, composé du Premier président, de la Procureure générale et des présidents de chambre de la Cour, dont l'un exerce la fonction de rapporteur général.

Enfin, le projet est soumis, pour adoption, à la chambre du conseil où siègent, sous la présidence du Premier président et en présence de la Procureure générale, les présidents de chambre de la Cour, les conseillers maîtres et les conseillers maîtres en service extraordinaire.

Ne prennent pas part aux délibérations des formations collégiales, quelles qu'elles soient, les magistrats tenus de s'abstenir en raison des fonctions qu'ils exercent ou ont exercées ou pour tout autre motif déontologique.

\*  
\*\*

L'acte de certification des comptes de l'État est, comme les autres rapports sur les finances publiques, accessible en ligne sur le site internet de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes : [www.ccomptes.fr](http://www.ccomptes.fr). Il est diffusé par **La Documentation Française**.

## Délibéré

La Cour des comptes, délibérant en chambre du conseil en formation plénière a adopté le présent *acte de certification des comptes de l'État – Exercice 2020*.

Le rapport a été arrêté au vu du projet communiqué au préalable au ministre de l'économie, des finances et de la relance et pour information au ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la relance, chargé des comptes publics.

Ont participé au délibéré : M. Moscovici, Premier président, MM. Morin, Andréani, Terrien, Mme Podeur, MM. Charpy, Gautier, Mme Camby, présidents de chambre, M. Briet, Mme Moati, présidents de chambre maintenus en activité, MM. Perrot, Barbé, Bertucci, Tournier, Mme Darragon, MM. Courtois, Lefebvre, Martin, Ténier, Lair, Mme Trupin, MM. Guibert, Guaino, Mme Carrère-Gée, MM. Urgin, Ory-Lavollée, Antoine, Mousson, Guéroult, Mme Bouygart, MM. Feller, Frentz, Clément, Le Mer, Rousselot, Laboureix, Geoffroy, Glimet, Mmes Latare, Dardayrol, MM. Perrin, Rabaté, de la Guéronnière, Albertini, Guillot, Berthomier, Potton, Mme de Coincy, Périn, MM. Miller, Saudubray, Rolland, Cabourdin, Chatelain, Mmes Bouzanne des Mazery, Soussia, MM. Basset, Fulachier, Soubeyran, Mmes Coudurier, Faugère, M. Appia, Mmes Fontaine, Gravière-Troadec, MM. Homé, Drouet, de Combles de Nayves, Samaran, Dubois, Chailland, Mmes Toraille, Latournarie-Willems, MM. Kruger, Giannesini, Mmes Hamayon, Mondoloni, M. Bouvard, Mme Riou-Canals, MM. Levionnois, Lejeune, Vught, Mme Pailot-Bonnetat, MM. Feltesse, Sciacaluga, Mme de Mazières, MM. Sitbon, Montarnal, Boullanger, Seiller, Mme Mercereau, MM. Courson, Michelet, Duguépéroux, Colin de Verdière, Mme Deletang, M. Savy, Mme Lignot-Leloup, MM. Thomas, Le Goff, Tricaud, Lion, Berger, Burckel, Fourier, Delmas, Turenne, conseillers maîtres, MM. Collin, Guégano, Guéné, Bouvier, Mmes Prost, Reynier, MM. Baert, Pelé, conseillers maître en service extraordinaire.

Ont été entendus :

- en sa présentation, M. Charpy, président de la formation interchambres chargée des travaux sur lesquels l'acte de certification est fondé et de la préparation du projet de rapport ;
- en son rapport, Mme Camby, rapporteure générale, rapporteure du projet devant la chambre du conseil, assistée de M. Belluteau, conseiller maître, M. Thiery Clappier, expert, rapporteurs devant la formation interchambres chargée de le préparer, et de M. Viola, conseiller maître, contre-rapporteur devant cette même formation ;
- en ses observations orales, sans avoir pris part au délibéré, Mme Hirsch de Kersauson, Procureure générale, accompagnée de M. Barichard, Premier avocat général et de M. Ferriol, avocat général.

M. Thornary, secrétaire général, assurait le secrétariat de la chambre du conseil.

Fait à la Cour, le 7 avril 2021.

Le projet d'acte de certification soumis à la chambre du conseil a été préparé par une formation interchambres présidée par M. Charpy, président de chambre, et composée de MM. Barbé, Guibert, Viola, Laboureux, Mme Périn, MM. Rolland, Chailland, Mme Fontaine, M. Giannesini, Mmes de Mazières et Soussia conseillers maîtres, et MM. Guéné et Pelé, conseillers maîtres en service extraordinaire.

Les rapporteurs étaient :

- M. Belluteau, conseiller maître, rapporteur général de la certification des comptes de l'État ;
- M. Clappier, expert de certification, rapporteur de synthèse.

Les travaux dont est issu le projet d'acte de certification ont été effectués par :

- les responsables de sous-cycle : MM. Feller, Fulachier, Sciacaluga, conseillers maîtres ; MM. Vareille, Bourquard, Vazeille, Buzzi, conseillers référendaires, Mme Alexis, conseiller référendaire en service extraordinaire, Mme Le Roux, rapporteur extérieur ;
- les équipes de sous-cycle : Mmes Aganahi, Bali Degove, Devay, Chabbert, Ferrier, François, Lacolle, Loisey, Rauzet, Serfaty, Vacarie, MM. Aiello, Aubrée, Chegra, Février, Laredo, Loïs, Mouzet, Papin, Raynaud, Scallie, Schmitt, Sekkal, Unal, experts de certification ; MM. Bertrand, Coursodon, vérificateurs ;
- les rapporteurs des notes d'évaluation ou de suivi du contrôle interne ministériel établies au stade de la mission intermédiaire : Mme Bouzanne des Mazery, MM. Homé, Sciacaluga, Bichot, conseillers maîtres ; Mmes François, Magnier, MM. Degron, Buzzi, Véronneau conseillers référendaires ; M. Malbrancke, auditeur, MM. Grandin, Guiader, Le Nocher, Vandamme, rapporteurs extérieurs ; Mmes Avice, Chabane, Peronnet, Rezgui-Francis, Termini, Tsapzang, vérificatrices ;
- Mme Turpin, conseillère référendaire, rapporteure de synthèse des notes d'évaluation du contrôle interne ministériel.

Le contre-rapporteur était M. Viola, conseiller maître.

Le projet de rapport a été examiné et approuvé, le 30 mars 2021, par le comité du rapport public et des programmes de la Cour des comptes, composé de M. Moscovici, Premier président, Mme Camby, rapporteure générale du comité, MM. Morin, Andréani, Terrien, Mme Podeur, MM. Charpy, Gautier, présidents de chambre, Mme Hirsch de Kersauson, procureure générale, entendue en ses avis.



# Introduction

## La mission confiée à la Cour

Par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1<sup>er</sup> août 2001, le législateur a voulu que l'État se dote d'instruments qui lui permettent d'apprécier sa situation financière et son patrimoine, de connaître les coûts des actions qu'il met en œuvre et de mieux évaluer leurs résultats, afin notamment d'améliorer le pilotage budgétaire et la performance des politiques publiques.

L'article 27 de la LOLF dispose, en effet, que l'État doit tenir « une comptabilité générale de l'ensemble de ses opérations », venant compléter sa comptabilité budgétaire, et que ses comptes doivent « être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ». La comptabilité générale de l'État, établie depuis 2006, est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations et sur des règles qui ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action (article 30 de la loi organique).

La LOLF a donc marqué un tournant majeur en engageant un rapprochement des règles de la comptabilité publique de celles de la comptabilité privée et en fixant un niveau d'exigence comparable en matière de fiabilité des comptes.

Le 5<sup>o</sup> de son article 58 a confié à la Cour des comptes la mission de certifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'État, afin d'assurer la transparence des comptes publics qui est due aux citoyens et d'éclairer le Parlement chargé d'approuver les comptes de l'État.

La loi constitutionnelle du 23 juillet 2008 a introduit ce principe de sincérité des comptes dans l'article 47-2 de la Constitution et l'a étendu à l'ensemble des administrations publiques.

## L'objet de la certification

La certification est une opinion écrite et motivée que la Cour formule sous sa propre responsabilité. Elle consiste à collecter les éléments nécessaires à l'obtention d'une assurance raisonnable sur la conformité des comptes de l'État, dans tous leurs aspects significatifs, aux règles et principes comptables qui lui sont applicables.

Pour exprimer cette opinion, la Cour se fonde sur son jugement professionnel et se conforme aux modalités de présentation applicables en matière d'audit d'états financiers. Celles-ci prévoient qu'une certification, assortie d'une ou plusieurs réserves, est formulée si des difficultés significatives – désaccords avec le producteur des comptes ou limitations dans l'étendue des vérifications – sont identifiées et non résolues à l'issue de l'audit. Lorsque les données nécessaires à l'expression d'une opinion ne sont pas disponibles ou que le faible niveau de fiabilité des comptes le justifie, il peut aussi être formulé une impossibilité ou un refus de certifier.

Depuis 2006, premier exercice soumis à sa certification, la Cour présente le résultat de ses vérifications sous la forme d'une opinion assortie de réserves, regroupant chacune plusieurs points d'audit aux enjeux significatifs (voir I – La position sur les comptes de l'exercice 2020 *infra*). Effectués dans le respect des conventions admises dans le cadre de l'audit, ces regroupements facilitent la lecture de sa position sur les comptes de l'État. D'un exercice à l'autre, la Cour peut être conduite à formuler de nouvelles réserves, à en lever ou en fusionner certaines, ou à reclasser certains de ses constats de manière à rendre compte, de la manière qui lui paraît la plus appropriée, du résultat de ses vérifications.

Ainsi, dans le présent acte, elle est en mesure de lever des parties de deux réserves formulées sur les comptes de 2019, notamment au titre des charges et des produits régaliens. Par ailleurs, les limites auxquelles elle se heurte pour auditer les comptes de l'État (réserve n° 1) sont, comme les dernières années, distinguées des anomalies qu'elle relève à l'issue de ses vérifications sur ces derniers (réserves n°s 2 à 4).

La position de la Cour est motivée de manière détaillée, afin de signaler toute limitation rencontrée dans la mise en œuvre de ses vérifications, d'exposer la nature des anomalies identifiées dans les comptes ou en amont de ceux-ci, d'évaluer leur incidence financière ou, lorsque celle-ci est indéterminée, d'exprimer l'incertitude qui en résulte (voir II – Les motivations détaillées de la position *infra*).

En dernier lieu, la Cour rend compte de la nature et de l'étendue des vérifications qu'elle a réalisées en application des normes internationales d'audit auxquelles elle se réfère afin d'arrêter sa position sur les comptes de l'État (voir III – Le compte-rendu des vérifications *infra*).

## Les comptes annuels soumis à la certification de la Cour

Le compte général (CGE) décrit l'ensemble des opérations de l'État, c'est-à-dire aussi bien celles touchant à ses produits (449,2 Md€) et à ses charges (614,8 Md€) bruts que celles relatives à ses actifs (1 169,0 Md€), à ses passifs (2 705,2 Md€) et à ses engagements hors bilan (5 038,6 Md€).

Les opérations visées sont celles des services, des établissements et des institutions de l'État non dotés d'une personnalité juridique distincte de ce dernier. Outre les administrations centrales et déconcentrées de l'État, ce périmètre comprend les Pouvoirs publics au sens de la Constitution (principalement les assemblées parlementaires, la présidence de la République et le Conseil constitutionnel), les budgets annexes, les comptes spéciaux et tous les fonds qui n'ont pas la personnalité juridique et sur lesquels l'État détient des droits. Les entités dotées de la personnalité juridique (les établissements ou entreprises publics, par exemple) ne sont, en revanche, intégrées à l'actif du bilan de l'État qu'à hauteur d'une valeur représentative des droits qu'il détient sur elles.

Aux termes de l'article 31 de la LOLF, la responsabilité de la tenue de la comptabilité générale de l'État incombe aux comptables publics, dans le respect des dispositions du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, ainsi que des normes comptables de l'État, arrêtées par le ministre chargé des comptes publics après avis du Conseil de normalisation des comptes publics.

Les états financiers de l'exercice clos sont préparés par le comptable centralisateur des comptes de l'État en application des articles 86 et 169 du décret précité et de l'arrêté du 10 mars 2014, puis arrêtés par le ministre chargé des comptes publics. Ils sont présentés dans un document intitulé « Compte général de l'État » qui comprend un bilan, un compte de résultat, un tableau des engagements hors bilan (cf. annexe A), ainsi qu'une annexe qui fournit les informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des états précités.

Le compte général de l'État est accompagné d'un rapport de présentation, qui expose les faits marquants de l'exercice et analyse les comptes de manière synthétique, d'un rapport sur le contrôle interne, qui décrit les actions réalisées au cours de l'exercice pour renforcer la maîtrise des risques financiers, et d'une plaquette de communication financière. Ces documents sont joints, avec le présent acte de certification, au projet de loi de règlement pour l'exercice écoulé. Ils contribuent à informer l'opinion et le Parlement sur le patrimoine et la situation financière de l'État.

\*

\*\*

L'audit des comptes de l'État de l'exercice 2020 s'inscrit dans un contexte fortement marqué par la crise sanitaire.

L'état d'urgence sanitaire, entré en vigueur le 24 mars 2020, la succession des deux périodes de confinement au printemps et à l'automne, puis l'instauration du couvre-feu ont profondément affecté la situation économique et sociale du pays. Ces événements ont eu une incidence forte et immédiate sur le résultat de l'exercice comptable et, de manière certaine ou potentielle, sur la situation patrimoniale de l'État.

Les comptes de celui-ci ont, tout d'abord, enregistré des effets induits, comme la diminution des produits fiscaux, de possibles situations d'insolvabilité des redevables, des risques d'appel en garantie ou la baisse de la valeur de certaines participations inscrites à l'actif du bilan.

Par ailleurs, les mesures prises par l'État, dans le cadre du plan d'urgence, pour faire face aux conséquences économiques et sociales de la crise sanitaire, ont affecté le résultat comptable à hauteur du montant des aides attribuées et accru le montant du passif à la fin de l'exercice.

Le soutien au financement de l'activité économique (par exemple au moyen du prêt garanti par l'État, PGE) a en outre conduit à augmenter de manière significative, à hauteur du montant des garanties apportées, la valeur des engagements de l'État présentés en hors bilan. Le résultat et la situation patrimoniale de l'État n'en ont pas été immédiatement affectés. Ils le seront dans le futur, en fonction de la réalisation ou non du risque d'insolvabilité des entreprises bénéficiaires.

D'autres mesures, incluses dans le plan de relance, notamment en matière d'environnement, de compétitivité économique et de cohésion sociale et territoriale, trouveront leur traduction dans les comptes de l'État des prochains exercices.

\*\*

La crise sanitaire a compliqué les travaux de production des comptes de l'État et leur audit.

De nouveaux dispositifs (tel le fonds de solidarité) ont été mis en place, parfois dans des conditions de délai et de complexité des règles à appliquer très contraignantes, pour les services « métier »<sup>1</sup> comme pour les fonctions supports. Le nombre de bénéficiaires de certains dispositifs d'aide préexistants à la crise, notamment l'activité partielle, a considérablement augmenté, ce qui a occasionné des charges de gestion supplémentaires et accru la portée des risques d'erreurs et de fraudes dans leur attribution. Certaines vérifications effectuées par l'administration ont

---

<sup>1</sup> On désigne généralement ainsi ceux qui assurent la mise en œuvre des missions proprement dites, par opposition à ceux en charge des fonctions supports (budgétaires, comptables, ressources humaines, etc.).

été allégées ou suspendues pour favoriser une mise à disposition plus rapide des aides, et les modalités d'exercice des contrôles habituels ont été significativement aménagées, du fait en particulier de la généralisation du travail à distance.

Il en est résulté, pour le producteur des comptes comme pour le certificateur, la nécessité d'une adaptation de leurs pratiques. De nouvelles modalités d'échanges ont été mises en œuvre afin, notamment, que les éléments probants nécessaires à l'audit des comptes puissent être disponibles dans des délais optimisés.

#### **Les incidences de la crise sanitaire sur les comptes de l'État de 2020 et leur audit**

La crise sanitaire a eu trois principaux effets sur les comptes de l'exercice 2020 et leur examen par la Cour :

- la traduction dans les comptes de mesures mises en œuvre dans le cadre du plan d'urgence et du plan de relance, soit par une mobilisation accrue de dispositifs existants, soit au titre de mesures nouvelles ;
- un ralentissement de la démarche d'amélioration de la maîtrise des risques (§ 38 à 40) ;
- une adaptation, en mission intermédiaire (§ 139) et en mission finale (§ 145), des modalités de réalisation des travaux avec l'administration (§ 150 et 151).

Malgré ce contexte, la date de l'arrêté des comptes de l'État a été de nouveau avancée de deux semaines pour permettre un dépôt du projet de loi de règlement le 14 avril 2021 (au lieu du 29 avril en 2020). Pour y faire face tout en maintenant le niveau de fiabilité des données soumises à certification, différentes mesures, notamment de simplification, ont été mises en œuvre, par exemple pour alléger et anticiper certains travaux (définition de seuils d'analyse et de comptabilisation, anticipation de travaux d'inventaire, transmission « au fil de l'eau » des comptes et des justifications correspondantes, etc.). Plusieurs de ces ajustements ont été rendus possibles en application du plan d'action établi conjointement avec la DGFIP en 2019 et actualisé en juillet 2020.

\*\*

À l'issue de l'audit des comptes de 2020, un nombre limité de constats significatifs portés sur les comptes de l'État peut être levé. Cette situation s'explique notamment par le fait que l'administration a, logiquement, mobilisé l'essentiel de ses moyens sur d'autres priorités en lien avec la gestion de la crise sanitaire ou avec le nouvel avancement du calendrier.

La crise sanitaire a par ailleurs eu pour effet de ralentir d'importants travaux normatifs engagés en 2019, au sein du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP). Le bon aboutissement de ces travaux, notamment sur les immobilisations corporelles de l'État (norme n° 6), est de nature à permettre de remédier à plusieurs anomalies qui affectent la fiabilité des comptes.

Les vérifications opérées sur les comptes de l'État de 2020 confirment, dès lors, les principales observations formulées précédemment :

- les modalités d'utilisation des systèmes d'information financière font toujours peser un risque significatif sur la fiabilité des enregistrements comptables, que les contrôles mis en œuvre ne suffisent pas à éliminer. Cela est spécialement vrai pour les produits régaliens ;
- l'efficacité des dispositifs de contrôle et d'audit internes reste insuffisante pour garantir la maîtrise des principaux risques qui s'attachent aux missions de l'État. Ce constat revêt une importance particulière au moment où sont appliqués ou expérimentés des allègements significatifs des contrôles *a priori* ;
- la plupart des constats précédemment effectués sur les comptes persistent, faute notamment, pour l'administration, d'avoir pu poursuivre normalement les travaux déjà engagés pour y remédier.

\*

\*\*

En plus d'évaluer et de représenter les conséquences immédiates, potentielles ou différées, de la crise sur le résultat et la situation patrimoniale de l'État, la comptabilité générale fournit des informations nécessaires à l'appréciation de la soutenabilité des finances publiques.

Il est, dès lors, plus que jamais indispensable, dans le contexte actuel, que l'administration poursuive les travaux engagés pour améliorer la fiabilité des comptes, de manière à répondre aux constats qui font l'objet du présent acte de certification et, plus encore, à rendre disponible une information comptable utile et propre à éclairer les décisions des pouvoirs publics sur le moyen et le long terme.

# I - La position sur les comptes

## de l'exercice 2020

1. Au terme des vérifications dont elle rend compte à la fin du présent acte, la Cour estime avoir collecté les éléments probants nécessaires pour fonder sa position sur les comptes de l'exercice 2020.

2. La Cour certifie qu'au regard des règles et principes comptables qui lui sont applicables, le compte général de l'État de l'exercice clos le 31 décembre 2020 et arrêté le 2 avril 2021 est régulier et sincère, et donne une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de l'État sous quatre réserves, toutes substantielles, qui portent sur :

- les limites générales dans l'étendue des vérifications (réserve n° 1) ;
- les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles (réserve n° 2) ;
- les anomalies relatives aux immobilisations financières (réserve n° 3) ;
- les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens (réserve n° 4).

3. Ces réserves résultent de vingt-deux constats d'audit (nombre de paragraphes grisés<sup>2</sup>).

4. Les progrès réalisés en 2020 permettent de lever six parties de réserve formulées sur les comptes de l'État de 2019.

5. En outre, la Cour constate que le rapport de présentation, celui sur le contrôle interne et la plaquette de communication financière ne comportent pas d'anomalie ni de discordance significative avec le compte général de l'État, que ces documents accompagnent.

---

<sup>2</sup> Chaque paragraphe grisé correspond à un constat d'audit, c'est-à-dire à une anomalie ou une incertitude relevée dans les comptes.

6. Sans relever d'anomalie dans les comptes ni au regard de la norme, la Cour attire par ailleurs l'attention sur un point particulier relatif à la compréhension des états financiers : les primes et décotes sur les obligations assimilables du Trésor émises par l'État, présentées parmi les créances et les dettes non financières conformément aux dispositions des normes comptables en vigueur, revêtent en réalité le caractère de créances et de dettes financières (soit 7 Md€ et 105 Md€ respectivement au 31 décembre 2020), comme le précise d'ailleurs l'annexe aux comptes de l'État.

## **II - Les motivations détaillées de la position**

### **A - Les parties de réserve levées en 2020**

7. La Cour constate la résolution des anomalies mentionnées ci-après, dont faisaient état certaines parties des réserves formulées sur les comptes de l'exercice précédent (les numéros des paragraphes correspondants de l'acte de certification des comptes de 2019 sont rappelés entre parenthèses).

8. Ces parties de réserve sur les comptes de l'exercice 2019 sont levées au 31 décembre 2020.

#### **Au titre de la réserve n° 2 sur les comptes de 2019 relative aux anomalies qui affectent les stocks militaires et les immobilisations corporelles**

9. S'agissant des stocks de pièces de rechange, les entités gestionnaires les évaluent désormais correctement, en dépréciant leur valeur s'il y a lieu ou en enregistrant un mouvement de sortie pour celles qui correspondent à des matériels retirés du service (§ 56).

#### **Au titre de la réserve n° 4 sur les comptes de 2019 relative aux anomalies qui affectent les charges et les produits régaliens**

10. Le contrôle des données relatives à la rémunération des personnels de l'État a atteint un niveau d'efficacité satisfaisant :

- à la Gendarmerie nationale, où la maturité du contrôle interne a permis de fiabiliser les éléments de paie saisis, grâce notamment à l'utilisation de l'application *Agorha Solde* ;

- au ministère de la justice, où plusieurs actions, parmi lesquelles la mise en œuvre d'un référentiel de contrôle interne comptable, ont conduit à améliorer le contrôle des rémunérations et, dès lors, la fiabilité des données de paie enregistrées (§ 104).

**11.** Antérieurement imputées en charges de fonctionnement, les subventions versées par l'État en 2020 au groupe SNCF sont, au titre de 2020, comptabilisées en charges d'intervention (5,9 Md€) et les engagements pluriannuels correspondants (19,8 Md€) correctement retracés dans l'annexe aux comptes de l'État (§ 109).

**12.** Le rapprochement des données de l'application *Alpage*, qui enregistre le montant du redressement et des pénalités encourues à la suite d'un contrôle fiscal, avec l'application *Médoc*, au moyen de laquelle est assuré notamment le recouvrement des impôts professionnels (TVA, impôt sur les sociétés), a été fiabilisé. Il permet dorénavant de garantir l'exhaustivité des créances comptabilisées. L'interfaçage automatisé de ces deux applications reste par ailleurs toujours prévu pour 2022 (§ 116).

**13.** Le contrôle des données issues des déclarations fiscales et relatives aux crédits d'impôt reportés ou imputés par les redevables au titre de l'impôt sur les sociétés a été renforcé. Il permet désormais de fiabiliser l'évaluation des obligations fiscales correspondantes dans le compte général de l'État (§ 118).

**14.** La procédure de comptabilisation de la contribution représentative de l'impôt sur les sociétés (CRIS) versée chaque année par la Caisse des dépôts et consignations à l'État a été corrigée. Désormais, les montants correspondants ne sont plus comptabilisés en produits financiers, mais en produits régaliens, et les encaissements correspondants sont inscrits en acomptes dans l'attente de la détermination du montant définitif de cette contribution. Par ailleurs, le compte général de l'État de l'exercice 2020 intègre sur ce point une information retraitée au titre de l'exercice 2019, ce qui permet d'assurer la comparabilité des deux exercices (§ 126 et suivants).

## **B - Les réserves sur les comptes de l'exercice 2020**

**15.** La Cour formule quatre réserves substantielles sur le compte général de l'État de l'exercice 2020. Présentées ci-après, elles font état de limites dans l'étendue des vérifications auxquelles elle a pu procéder. Elles relèvent aussi des incertitudes liées à des anomalies dont l'incidence financière reste indéterminée à l'issue de ces vérifications, ainsi que des désaccords sur des demandes de modification des comptes formulées par la Cour et non retenues par le producteur des comptes<sup>3</sup>.

**16.** Ces dernières, si elles avaient été acceptées par l'administration, auraient notamment conduit à :

- diminuer de 7,9 Md€ la situation nette (hors solde des opérations de l'exercice) au 31 décembre 2020. Les ajustements non pris en compte portent en particulier sur le traitement comptable du Fonds d'épargne et de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle ;
- augmenter de 42,3 Md€ le montant des engagements pris par l'État et mentionnés en hors bilan pour Bpifrance.

**17.** Le texte de chaque réserve est présenté comme suit :

- un encadré fait la synthèse des constats relatifs à la réserve considérée ;
- des paragraphes grisés présentent les constats d'audit ;
- des paragraphes non grisés détaillent ces constats.

**18.** Lorsqu'elles se rapportent à des postes des comptes de l'État qui font l'objet d'une réserve spécifique, les insuffisances du système d'information financière et du contrôle interne relevées par la Cour sont mentionnées, le cas échéant, au sein de ladite réserve.

---

<sup>3</sup> Les vérifications menées sur les comptes de l'exercice 2020 ont abouti à plusieurs demandes de correction. L'incidence globale de celles qui n'ont pas été prises en compte figure au § 16 ci-après. D'autres demandes de modification ont, en revanche, été prises en compte (évoquées notamment aux § 142 et 151).

## 1 - Réserve n° 1 - Les limites générales dans l'étendue des vérifications

19. Les modalités de la tenue de la comptabilité générale dans le système d'information financière de l'État et l'efficacité encore insuffisante du dispositif de maîtrise des risques entraînent une limite générale dans l'étendue des vérifications de la Cour, qui conduit celle-ci à formuler une réserve substantielle.

20. Pour pouvoir exprimer une opinion motivée sur la fiabilité des comptes de l'État, la Cour doit collecter les éléments probants nécessaires et suffisants à cette fin. Elle doit aussi évaluer le risque d'erreurs significatives dans les comptes, notamment en appréciant la capacité de l'administration à empêcher que de telles erreurs se produisent ou, à défaut, à détecter leur survenance et à en corriger les effets.

21. Dans un ensemble aussi vaste et complexe que l'État, l'atteinte de ces objectifs repose en grande partie sur l'existence d'un système d'information financière performant et d'un dispositif efficace de maîtrise des risques, dont dépendent en particulier la fiabilité des comptes et la possibilité pour l'administration de les justifier.

22. Or, comme pour les exercices précédents, la Cour a rencontré, à l'occasion de l'audit des comptes de 2020, des difficultés importantes pour conduire certaines de ses vérifications dans des conditions satisfaisantes. Elle n'est, dans plusieurs cas, pas en mesure de se prononcer sur le bien-fondé et la fiabilité des enregistrements comptables en raison tant des conditions de tenue de la comptabilité générale dans *Chorus*, que de l'organisation et du suivi du contrôle interne dans les ministères.

### La tenue de la comptabilité générale dans Chorus

23. Les modalités actuelles d'utilisation de *Chorus* font peser un risque significatif sur la fiabilité des enregistrements comptables, que ne compensent pas des contrôles automatisés ou manuels encore insuffisants.

24. La mise en place fin 2011 de l'application informatique *Chorus* a permis d'automatiser une grande partie des écritures comptables. Cette automatisation s'est poursuivie en 2020, par exemple pour la centralisation des soldes des comptes relatifs à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et la taxe sur les conventions d'assurance. Toutefois, les saisies manuelles demeurent fréquentes et sont, par nature,

sources d'erreurs potentielles. Pour prévenir leur survenance, des contrôles automatisés au sein du progiciel alertent les utilisateurs et, dans certains cas, bloquent la saisie d'écritures erronées. Mais leur intégration à l'outil n'a pas été précédée d'une analyse systématique des risques relatifs aux enregistrements manuels, notamment de ceux détectés par les différents niveaux de contrôle. Cette analyse n'a toujours pas été conduite en 2020.

**25.** À défaut d'une telle analyse, le risque d'erreurs est d'autant plus élevé que, d'une part, les restitutions maintenant disponibles de toutes les écritures d'origine manuelle ne sont pas pleinement exploitées et que, d'autre part, un nombre élevé d'utilisateurs a accès à *Chorus*. Or, si le contrôle des accès à l'outil est désormais opéré de manière satisfaisante, les vérifications destinées à limiter les risques résultant de la réalisation, par une même personne, d'opérations qui relèvent de fonctions distinctes (par exemple, autorisation, enregistrement et contrôle d'une dépense) sont encore insuffisantes. L'incertitude qui en résulte ne pourra être levée que lorsque l'outil de contrôle automatisé des habilitations, actuellement en phase de test sur les opérations relevant des seuls comptables, prendra en compte tous les utilisateurs, et permettra alors effectivement d'identifier ce type de situations et de les corriger.

**26.** L'exigence de contrôles performants s'impose aussi en raison du nombre de schémas comptables mis en œuvre pour enregistrer les opérations effectuées par l'Etat, près de 20 000, qui font en particulier appel à de nombreux comptes intermédiaires, peu propices à un suivi satisfaisant des opérations comptables. La documentation des schémas, qui sont antérieurs pour la plupart à la mise en place du progiciel *Chorus* et n'ont pas été réexaminés depuis lors, est insuffisante. Cette connaissance est pourtant indispensable à la compréhension et à l'analyse des soldes, notamment de ceux qui transitent successivement, fréquemment de manière automatisée, par de nombreux comptes intermédiaires. De surcroît, les fonctionnalités de rapprochement des écritures comptables n'offrent pas toujours la possibilité d'analyser *a posteriori* le correct dénouement des soldes et, dès lors, de s'assurer de leur bien-fondé.

**27.** Par ailleurs, des informations essentielles pour assurer la traçabilité de certains flux et leur correcte présentation dans les comptes ne sont toujours pas renseignées dans *Chorus* de manière automatisée. C'est le cas, par exemple, des données nécessaires pour connaître la nature des impositions et taxes affectées à des tiers, ainsi que l'identité de ces derniers.

**28.** La complexité des modalités de transfert dans *Chorus* des écritures comptables produites en amont par d'autres applications ne permet pas à la Cour de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fiabilité des enregistrements comptables en fin d'exercice.

**29.** Au moment de préparer l'intégration à *Chorus* de la comptabilité générale de l'État, intervenue fin 2011, il avait été décidé, pour des raisons de délais et de coûts, de ne pas modifier les applications, dites « remettantes »<sup>4</sup>, qui produisent une partie des écritures comptables, mais de mettre en œuvre un système d'échange avec *Chorus* qui assure la traduction des écritures dans un format compatible avec ce nouveau progiciel.

**30.** Ces modalités d'échange n'ont, pour la plupart des applications, pas évolué par la suite, ce qui oblige aujourd'hui encore le producteur des comptes à administrer simultanément deux référentiels comptables – celui utilisé par les applications remettantes et celui dans *Chorus* – et à gérer des traitements de recodification des écritures de l'un à l'autre, d'autant plus difficiles à suivre qu'ils sont, chacun, régulièrement mis à jour. De plus, le suivi technique quotidien par les comptables locaux de l'intégration dans *Chorus* des écritures produites par les applications remettantes n'est pas suffisant pour s'assurer de leur bien-fondé. Ces constats, formulés par la Cour depuis 2012, restent en tous points d'actualité au 31 décembre 2020.

**31.** *Chorus* a pourtant vocation à fonctionner avec un format préférentiel d'échange de données, appelé « compte-rendu d'événement » (CRE), qui dispenserait les applications remettantes, si elles y avaient recours, de produire des écritures comptables pour ne plus lui transmettre que les informations de gestion nécessaires aux enregistrements comptables. L'utilisation de CRE permettrait d'abandonner le plus ancien des deux référentiels, faciliterait la compréhension et le contrôle des comptes, et donnerait la possibilité de simplifier et d'automatiser davantage leur tenue. Fin 2020, elle ne concernait cependant que huit des trente applications remettantes.

**32.** Le producteur des comptes fait valoir qu'il n'est pas en mesure, notamment pour des raisons budgétaires, d'accorder la priorité à la généralisation des CRE à un horizon rapproché. Il indique que des travaux sont engagés en vue du raccordement à *Chorus* de trois nouvelles applications en mode CRE, dont deux au moins en 2021. Dans l'attente d'une généralisation, une réconciliation annuelle des flux comptables tels

---

<sup>4</sup> Trente applications remettantes sont raccordées à *Chorus* fin 2020, par exemple *Médoc*, qui assure le recouvrement des impositions autoliquidées par leurs redevables (comme la TVA), ou *Pay*, qui gère le paiement des traitements, salaires et accessoires aux fonctionnaires et agents des budgets civils de l'État.

qu'ils ressortent des applications remettantes avec ceux enregistrés dans *Chorus* devrait être réalisée. Fin 2020, ce contrôle alternatif n'a été mis en œuvre que pour onze des vingt-deux applications concernées et sur des périmètres encore incomplets pour cinq d'entre elles. Seule son application systématique permettrait à la Cour de se prononcer avec une assurance raisonnable sur l'absence d'erreur significative au titre de l'intégration dans *Chorus* des informations issues des applications remettantes.

### L'efficacité du dispositif de maîtrise des risques

**33.** Les dispositifs de contrôle interne de l'État continuent de se professionnaliser, mais n'ont pas encore atteint un niveau de maturité suffisant pour garantir la maîtrise des principaux risques qui s'attachent à ses missions et qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur ses comptes.

**34.** Le contrôle interne désigne l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministère ou entité concernée et mis en œuvre par les acteurs de tous les niveaux, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs fixés (décret du 28 juin 2011). La fiabilité de l'information financière constitue l'un de ces objectifs. L'exigence de maîtrise des risques est d'autant plus forte dans un contexte d'allègement ou de suppression des contrôles *a priori*.

À cette fin, la mise en place par les ministères ou d'autres entités d'un contrôle interne efficace exige, au regard de la fiabilité de leurs comptes, qu'ils soient en mesure :

- de décrire et documenter ceux de leurs processus de gestion qui sont susceptibles d'avoir une incidence financière significative ;
- d'identifier les principaux risques qui s'attachent à la mise en œuvre de ces processus et de définir les actions propres à les maîtriser et à en assurer le suivi.

Pour être efficace, le contrôle interne doit par ailleurs répondre à des impératifs de simplicité, de pragmatisme, de valorisation de l'existant et d'adaptation aux besoins et spécificités des services concernés.

**35.** Le nouveau cadre de référence interministériel du contrôle interne financier, défini par l'arrêté du 18 décembre 2018, rend possible une meilleure intégration des outils, méthodes et processus qui concourent à la fiabilisation des comptabilités générale et budgétaire. De nouveau en 2020, plusieurs ministères ont réalisé ou engagé, en dépit du contexte sanitaire, l'adaptation de leurs dispositifs de maîtrise des risques dans le sens d'une plus grande cohérence.

**36.** De fait, la démarche de maîtrise des risques, qui fait généralement l'objet d'une plus forte implication de la hiérarchie, notamment pour la validation des cartes des processus et des risques, a connu certaines avancées notables :

- les ministères appréhendent plus souvent les risques par processus, depuis le fait générateur jusqu'à la comptabilisation des opérations. Plusieurs d'entre eux (armées, économie, justice) ont adopté en 2019 ou 2020 des cartes qui traitent de manière unifiée les processus et les risques, ce qui améliore *de facto* leur articulation. D'autres font désormais systématiquement référence, dans leur plan d'action, à la carte des risques comptables et budgétaires (agriculture, par exemple), ou ont lancé la préparation de cartes ministérielles des processus et des risques (éducation nationale, travail). Au-delà du contrôle interne financier *stricto sensu*, et sauf pour les ministères des armées et de l'intérieur, des cartes des risques « métier » ont été élaborées qui intègrent mieux les incidences comptables des principaux processus de gestion et de contrôle ;
- l'approche globale du contrôle interne progresse ; une majorité de ministères a réalisé ou décidé la fusion des contrôles internes budgétaire et comptable (notamment ceux en charge des affaires étrangères, de l'agriculture, des armées, de la culture et de l'éducation nationale) et plusieurs travaillent à un rapprochement des contrôles internes financier et « métier ». Dans la plupart des administrations, les outils (carte des processus, carte des risques, plan d'action) sont mieux articulés. Excepté au ministère chargé des finances, qui a engagé une démarche réellement intégrée, ces outils demeurent néanmoins distincts et pour partie non reliés entre eux.

**37.** Cependant, le dispositif de maîtrise des risques de l'État souffre encore de plusieurs insuffisances significatives :

- même si les plans d'action sont mieux hiérarchisés, leur mise en œuvre pâtit toujours d'une trop faible priorisation des mesures ou contrôles mis en œuvre, les services continuant parfois de privilégier les plus aisés à réaliser au détriment de ceux qui, portant sur les principaux enjeux, sont aussi souvent les plus complexes ;
- la documentation sur le contrôle interne est progressivement enrichie et plus facilement accessible aux acteurs concernés. Toutefois, la formalisation des procédures de contrôle et de suivi reste le plus souvent insuffisante, en particulier pour les risques « métier » (c'est le cas notamment aux ministères chargés de l'agriculture, de la culture, des finances et du travail) ;

- les ministères ne fondent toujours pas systématiquement leur analyse des risques sur des éléments probants (fréquence et portée financière des anomalies détectées, par exemple) propres à permettre une correcte appréhension du niveau de risque réel à partir des résultats des contrôles effectués. Il convient de remédier en priorité à cette insuffisance pour les principaux flux d'opérations financières qui donnent lieu à enregistrement comptable. Ainsi, l'État ne connaît pas le taux d'anomalies qui affectent les opérations effectuées et comptabilisées au titre du processus « Rémunérations » (92,6 Md€).

Si certains ministères (éducation nationale, intérieur, justice) sont dans l'attente du déploiement de l'application informatique<sup>5</sup> utilisée par la DGFIP pour organiser le contrôle interne, les autres n'ont pas encore engagé cette démarche, à l'exception de quelques services dans lesquels un nombre limité de résultats synthétiques des contrôles réalisés dans l'année sont présentés au comité ministériel des risques (armées, travail) ou au directeur d'administration centrale concerné (DGFIP, DGDDI) ;

- dans les services déconcentrés et les organismes publics, la démarche de maîtrise des risques peine à être engagée. Même quand il existe un tel dispositif, si l'entité concernée n'est pas intégrée dans le périmètre du contrôle interne de son ministère de tutelle, il peut en résulter une incertitude sur le niveau de maîtrise des risques des processus gérés pour le compte de l'État. C'est le cas, en 2020, de certains organismes distributeurs des aides fortement mobilisés en réponse à la crise sanitaire ;
- enfin, il n'existe toujours pas de carte des risques qui, parce qu'ils dépassent le champ d'un seul ministère ou doivent faire l'objet d'une approche homogène dans les différents secteurs, ne peuvent être appréhendés correctement qu'au plan interministériel ; c'est le cas, par exemple, de ceux liés aux interventions, à la commande publique, aux produits non fiscaux, aux provisions pour risques ou aux engagements hors bilan. À cet égard, à défaut d'une animation interministérielle de la maîtrise des risques, le renforcement de la coordination de la démarche doit être poursuivi pour contribuer à une meilleure prise en considération des risques significatifs pour la fiabilité des comptes.

**38.** La mise en œuvre des actions de maîtrise des risques a été fortement perturbée en 2020 par la crise sanitaire, qui a en outre suscité des risques nouveaux. De nombreuses actions ont été décalées. La réorientation fréquente des agents de la filière financière vers des actions « métier » prioritaires, la diminution du nombre des vérifications effectuées

---

<sup>5</sup> Il s'agit de l'application de gestion interne des risques (*Agir*).

(la DGFIP a, par exemple, enregistré une réduction de l'ordre de 40 % du volume de ses contrôles internes obligatoires et du nombre d'audits par rapport à 2019, contrôles comptables et non comptables confondus), l'adoption de procédures dérogatoires et un niveau de dépenses accru au titre de certains dispositifs sensibles ont augmenté les risques d'irrégularité de la dépense, de défaut de qualité de cette dernière et, potentiellement, de manque de fiabilité des comptes.

**39.** En dépit des enjeux, aucun bilan d'ensemble n'est encore disponible sur les risques induits par les mesures dérogatoires liées à la crise, ni sur ceux qui s'attachent à la mise en œuvre des dispositifs de soutien ou de relance. Il convient que la priorité soit donnée à la connaissance des niveaux de risques affectant les principaux processus et à la mesure de l'effectivité et de l'efficacité des contrôles mis en œuvre.

**40.** 2020 a aussi été le premier exercice d'application en année pleine des mesures d'allègement des contrôles financiers décidés dans le cadre du chantier de « modernisation budgétaire et comptable » Action publique 2022, par ailleurs étendues à de nouveaux ministères et processus financiers. À cet égard, si la crise sanitaire a montré l'intérêt de mesures ciblées de simplification et d'allègement des vérifications, elle a aussi conduit à des retards dans le déploiement ou la sécurisation des dispositifs de maîtrise des risques, alors qu'il s'agit d'une contrepartie indispensable - et préalable - des allègements des contrôles *a priori*.

**41.** Au total, l'exercice 2020 a été marqué par la poursuite, même si elle a été ralentie par la crise sanitaire, de l'amélioration d'ensemble du dispositif de contrôle et d'audit internes des services de l'État. Mais la situation reste très inégale entre les ministères, et entre ceux-ci et les organismes qui leur sont rattachés. Appréciée de manière globale, la démarche de maîtrise des risques n'a pas atteint un niveau de maturité suffisant, notamment dans le contexte d'un allègement progressif des contrôles *a priori*, pour assurer l'efficacité et la régularité des actions conduites par les services et pour garantir la fiabilité des comptes.

**42.** Les ministères ne s'appuient toujours pas suffisamment sur l'audit interne pour appréhender les risques financiers qui s'attachent à leurs actions.

**43.** Placé dans une position autonome par rapport à la structure hiérarchique d'un ministère, l'audit interne vise, notamment, à s'assurer de l'efficacité du contrôle interne mis en œuvre pour atteindre l'objectif de fiabilité des comptes de l'État.

**44.** La norme internationale d'audit d'états financiers ISA 610 prévoit que l'auditeur externe détermine si, et dans quelle mesure, il peut s'appuyer sur les constats faits dans le cadre de l'audit interne pour ajuster ses propres diligences et former son opinion sur les comptes. Après avoir évalué cette fonction dans plusieurs ministères, la Cour a conclu des protocoles avec neuf missions ou services d'audit interne, qui donnent lieu à des échanges sur les programmes de travail respectifs et les résultats des vérifications réalisées.

**45.** De manière générale, les audits financiers transmis à la Cour sont de qualité et peuvent, dans certains cas, être utilisés à l'appui des travaux de certification des comptes. Ils demeurent néanmoins, dans l'ensemble des ministères, trop peu nombreux pour permettre d'évaluer le niveau de risque sur les principaux processus à enjeu et l'efficacité du dispositif de contrôle interne. En outre, le plus souvent, ils ne sont pas programmés en fonction d'une approche systématique, hiérarchisée et documentée des risques identifiés et formalisés dans les cartes des risques.

## 2 - Réserve n° 2 - Les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles

46. Les incertitudes et les désaccords sur le recensement et l'évaluation des stocks militaires de l'État ainsi que de ses immobilisations corporelles conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

47. Fin 2020, le patrimoine corporel de l'État est, pour l'essentiel, constitué du parc immobilier (53,4 Md€ après amortissement), d'infrastructures routières (134,7 Md€), d'infrastructures concédées à des tiers, principalement des autoroutes (161,1 Md€) et des ouvrages hydrauliques (47,7 Md€), et de matériels militaires terrestres, aériens et marins en service (40,5 Md€) ou en cours de développement (21,0 Md€).

Il comporte aussi des stocks, d'une valeur nette de 29,5 Md€ (valeur brute de 39,1 Md€), qui concernent presque exclusivement le ministère des armées et sont composés, pour la moitié environ, de pièces de rechange nécessaires au maintien en condition opérationnelle des équipements militaires et, pour le reste, de munitions et de consommables nécessaires à leur fonctionnement.

48. Fin 2020, plusieurs difficultés importantes, déjà relevées à l'issue des exercices précédents, continuent d'affecter la fiabilité des comptes. Elles se rapportent aussi bien au recensement et à l'évaluation des stocks et des matériels militaires de l'État qu'à l'évaluation d'une part significative de ses infrastructures civiles et militaires.

### Les stocks et les matériels militaires

49. La Cour n'est en mesure de se prononcer ni sur le caractère exhaustif, fin 2020, du recensement physique des stocks et des matériels militaires, ni sur sa correcte retranscription dans les comptes de l'État.

50. L'inventaire physique des stocks et des matériels par les services du ministère des armées chargés de leur gestion a pour objet de vérifier que les quantités déclarées dans les systèmes d'information logistique sont conformes à la réalité et permettent, outre le maintien en condition opérationnelle des matériels, une comptabilisation exhaustive des biens que contrôle l'État.

**51.** À la suite des directives de l'état-major des armées et du directeur des affaires financières du 23 mai 2019, prises en application de l'arrêté du 21 février 2012, cet inventaire doit intervenir selon un plan biennal dans le cas des matériels et quinquennal dans celui des stocks. Des progrès importants ont été réalisés pour recenser les matériels. En revanche, une partie des services gestionnaires concernés n'est pas encore en mesure de satisfaire à cette obligation pour les stocks.

**52.** Par ailleurs, la procédure mise en œuvre pour effectuer les inventaires physiques ne suffit pas toujours à garantir, dans la durée, la fiabilité des comptages dans certains services. De surcroît, les résultats des comptages ne sont pas systématiquement repris en comptabilité au titre de l'exercice et accompagnés des pièces probantes. L'outil *Gedipas inventaire*, récemment mis en place à la direction de la maintenance aéronautique (DMAé), doit permettre d'améliorer à court terme la fiabilité de ces opérations.

**53.** La valeur brute des stocks gérés par la direction de la maintenance aéronautique (DMAé) demeure incertaine en raison des insuffisances de son système d'information.

**54.** La DMAé gère la moitié des stocks militaires de l'État, soit 19,3 Md€ en valeur nette inscrits à l'actif fin 2020 sur un total de 38,0 Md€.

Or, les systèmes d'information logistique de ce service gestionnaire de biens ne permettent toujours pas de déterminer la valeur brute des stocks selon l'une des deux méthodes prévues par les normes comptables de l'État (méthodes du « premier entré, premier sorti » ou du coût unitaire moyen pondéré). Si l'utilisation de l'outil *Cump* mis en place en 2019 a conduit à fiabiliser une part importante des prix unitaires des biens, elle ne permet pas d'évaluer les stocks selon l'une ou l'autre de ces méthodes.

**55.** Par ailleurs, dans l'attente de la mise en service d'un système d'information logistique unique et complet (*Brasidas*), dont l'échéance est encore éloignée s'agissant de son module de comptabilité, la DMAé est contrainte de maintenir un grand nombre d'applications informatiques anciennes et hétérogènes. L'absence d'interfaçage de ces applications avec *Chorus* oblige, pour comptabiliser les stocks, à extraire de nombreux fichiers d'inventaire et à consolider, à l'aide d'un simple tableur, un volume de données très important. Ces opérations manuelles présentent des risques élevés d'erreurs, de nature à affecter l'exhaustivité et l'évaluation des stocks comptabilisés.

Or, les contrôles effectués par le niveau central de la DMAé, complétés par ceux de la direction des affaires financières et du contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM), offrent une assurance encore insuffisante sur la fiabilité des données des fichiers d'inventaire. En outre, aucun rapprochement de bout en bout, c'est-à-dire depuis les systèmes d'information logistique locaux et centraux jusqu'à l'enregistrement du montant des achats stockés dans *Chorus*, n'est réalisé sur la chaîne de production de cette information comptable. La réconciliation de ces deux séries d'informations est d'autant moins assurée qu'il n'est toujours pas possible d'identifier, parmi les flux d'entrée et de sortie de biens de l'exercice, les transferts internes au ministère afin de corriger en conséquence le montant des mouvements de stocks enregistrés.

**56.** L'évaluation des stocks et des matériels militaires ne tient pas toujours compte de manière complète de leur état physique ou des circonstances qui limitent leur utilisation. De plus, dans certains cas, elle n'est pas suffisamment justifiée.

**57.** Les normes comptables de l'État prévoient qu'une dépréciation doit être comptabilisée à la clôture de l'exercice en cas d'altération physique, d'absence de toute perspective d'emploi ou de baisse significative du potentiel de service de tout ou partie des stocks et des matériels.

**58.** Dès lors que certains services gestionnaires de biens du ministère des armées n'évaluent pas ou ne justifient pas systématiquement l'évaluation de leur état physique, il existe une incertitude sur la fiabilité des montants comptabilisés au titre des stocks et des matériels militaires. L'outil spécifique en cours de mise en place au sein de la structure intégrée du maintien en condition opérationnelle des matériels terrestres (SIMMT) devra répondre à cette exigence. La démarche engagée en ce sens par les autres services gestionnaires doit être conduite à son terme.

**59.** S'agissant des matériels militaires, il arrive par ailleurs que leur environnement technique et leurs caractéristiques conduisent à des baisses significatives de performance pour l'accomplissement des missions du ministère. Or, contrairement à ce que prévoient les normes comptables, cette perte de potentiel de service n'est encore que partiellement traduite dans les comptes de l'État, notamment en ce qui concerne les flottes de matériels qui concentrent les enjeux les plus significatifs.

**60.** En outre, si la SIMMT déprécie ses stocks sur la base d'une estimation fiable et justifiée de ses besoins courants, ce n'est pas encore le cas de la DMAé. Celle-ci les évalue selon les mêmes principes théoriques mais les résultats qu'elle obtient ne sont pas vérifiés auprès des responsables des matériels. L'achèvement de la mise en place de la nouvelle procédure de détermination des dépréciations des stocks définie

en 2019, qui accompagne celle des nouveaux outils informatiques, devra permettre de fiabiliser la valeur des stocks au bilan de l'État.

**61.** Les procédures et pratiques comptables du ministère des armées conduisent dans certains cas à rendre incertaine ou à sous-évaluer la valeur des immobilisations incorporelles et corporelles, ou à différer à tort l'enregistrement de certaines charges.

**62.** Certaines opérations d'armement sont conduites en coopération avec d'autres États. La gestion de ces projets est, selon le cas, assurée par un organisme international ou par un État qui participe à l'opération.

Leur comptabilisation est effectuée à partir des appels de fonds réalisés sur les programmes. Faute de présenter une information complète sur l'avancement des travaux et la ventilation des coûts, ces documents ne permettent toujours pas au ministère des armées de déterminer correctement les montants à enregistrer. Il en résulte une incertitude sur la valeur des immobilisations, des encours et des avances comptabilisés par l'État au titre de ces opérations. Les travaux engagés en 2019 pour corriger la valeur des encours se poursuivent et devront permettre, avec l'adaptation des procédures de comptabilisation des actifs issus des opérations d'armement, de fiabiliser la valeur de ces biens au bilan de l'État.

**63.** Par ailleurs, l'évaluation des matériels militaires et des coûts de développement issus des programmes d'armement n'intègre pas les dépenses internes du ministère, pourtant nécessaires à leur mise en service. Les coûts de maîtrise d'ouvrage ne sont ainsi pas immobilisés, alors que les principaux services concernés disposent d'ores et déjà de données de gestion qui permettraient de les déterminer avec une fiabilité suffisante.

**64.** D'autres matériels militaires sont produits par un établissement public de l'État. Contrairement à ce que prévoient les normes comptables, l'évaluation au bilan de ce dernier des biens livrés ne prend pas en compte certains coûts engagés en vue de leur fabrication et de leur mise en service et qu'il a financés. Dès lors, une part significative de ces coûts étant, à tort, comptabilisée en charges, l'actif immobilisé de l'État est sous-évalué.

**65.** En outre, le ministère doit procéder, à intervalles programmés, à des « gros entretiens » et à des « grandes visites » pour assurer le bon fonctionnement des équipements les plus importants des armées, comme les bâtiments de la marine ou les flottes d'aéronefs. Les charges significatives liées à ces opérations ne sont aujourd'hui comptabilisées qu'au moment où ces travaux sont facturés, alors que la norme comptable relative aux passifs non financiers (n° 12) prévoit leur étalement sur toute la durée d'utilisation des biens concernés avec l'inscription d'une provision pour charges.

## Les infrastructures civiles et militaires

**66.** La Cour n'est pas en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fiabilité de l'évaluation du parc pénitentiaire de l'État.

**67.** Les normes comptables de l'État prévoient que, à la clôture de l'exercice, ses établissements pénitentiaires (maisons d'arrêt, centres de détention, etc.) sont évalués selon la méthode du coût de remplacement déprécié, c'est-à-dire en retenant la valeur à neuf d'infrastructures similaires et en déduisant de celle-ci les coûts estimés de remise en état, soit 9,4 Md€ fin 2020.

**68.** Or, cette évaluation est établie à partir d'informations relatives à la superficie des établissements dont la fiabilité reste incertaine, l'administration ne pouvant justifier certaines des valeurs enregistrées dans les systèmes d'information, faute de présenter des éléments probants les concernant.

**69.** L'amélioration des procédures d'appréciation de l'état physique des établissements, qui repose sur l'estimation des coûts de leur remise en état, a permis de fiabiliser la valeur de 17 d'entre eux (soit 21 % de la valeur du parc à évaluer), compte tenu du rythme quinquennal retenu pour procéder aux travaux d'évaluation. La démarche doit être prolongée pour les biens qui n'ont pas fait l'objet d'une évaluation en 2020.

**70.** La Cour n'est pas en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fiabilité de la valeur d'une part importante du parc immobilier de l'État situé en France.

**71.** L'État a inscrit à l'actif de son bilan au 31 décembre 2020 :

- en valeur vénale, un montant brut de 38,8 Md€ au titre des bâtiments à usage d'habitation et de bureaux qu'il contrôle ;
- au coût amorti, un montant brut de 13,9 Md€ au titre des sites militaires et bâtiments (y compris leurs terrains d'assiette), autres que ceux à usage exclusif d'habitation et de bureaux. Cette méthode est appliquée depuis 2018 à ces types d'immobilisations.

Les normes comptables de l'État définissent la valeur vénale comme le montant qui pourrait être obtenu lors d'une cession conclue à des conditions normales de marché. Elle s'appréhende, à usage équivalent des biens concernés, par l'observation des transactions récentes réalisées sur des actifs présentant les mêmes caractéristiques, dans des circonstances et une zone géographique comparables. Pour estimer la valeur du patrimoine de l'État,

l'administration retient une règle, raisonnable compte tenu de l'importance de son parc immobilier, selon laquelle les bâtiments à usage d'habitation et de bureaux doivent être évalués sur place au moins une fois tous les cinq ans et, dans le cas des emprises immobilières civiles dont la valeur dépasse 15 M€, au moins une fois tous les deux ans. Entre deux évaluations sur place, la dernière valeur vénale connue est actualisée pour tenir compte de l'évolution de l'état du bâtiment et des prix du marché immobilier.

**72.** L'administration n'est toujours pas en mesure de fiabiliser la valeur brute des sites militaires et des bâtiments civils autres que ceux à usage exclusif d'habitation ou de bureaux évalués au coût amorti, à partir de laquelle sont calculés les amortissements.

**73.** De manière générale, l'obtention de valeurs fiables et probantes, qu'il s'agisse de la valeur vénale des biens à usage d'habitation ou de bureaux ou de la valeur brute des autres biens inscrits à l'actif, se heurte à plusieurs difficultés :

- les agents chargés de réaliser les évaluations sur place ne disposent pas toujours des informations nécessaires à cette fin, s'agissant notamment de l'état des bâtiments et des sols gérés par le ministère des armées ou des normes environnementales et de construction applicables ;
- dans certains cas, les valeurs vénales sont déterminées sur le fondement de données de marché trop anciennes ou insuffisamment comparables, ou minorées selon des règles hétérogènes et peu documentées ;
- enfin, la réconciliation des données issues des applications de gestion immobilière (données d'inventaire, techniques et fonctionnelles), réalisée en principe une fois par an, fait toujours apparaître des écarts inexpliqués et la fiabilité des mesures des surfaces n'est pas encore complètement assurée, même si leur documentation s'est nettement améliorée en 2020.

**74.** Par ailleurs, pour ce qui les concerne, les sites militaires sont pour la plupart composés de bâtiments aux caractéristiques atypiques en raison même des missions de défense auxquelles ils contribuent, et dont la nature et l'état peuvent présenter d'importantes disparités. Or, dès lors qu'il n'existe pas de transaction comparable pour un même usage du bien sur le marché immobilier propre à servir de référence, il en résulte une incertitude sur la fiabilité de la valeur comptabilisée.

75. En outre, la présentation du parc immobilier dans l'annexe des comptes de l'État ne permet pas d'identifier la part des biens qui, le cas échéant, ne pourraient pas être cédés à des conditions normales de marché en raison de la situation particulière dans laquelle ils se trouvent. C'est par exemple le cas :

- des sites visés par la loi de janvier 2013 relative à la mobilisation du foncier public en faveur du logement et destinés à être cédés avec une décote importante ;
- des biens faisant l'objet de contrats de redynamisation de sites de défense signés les années précédentes, qui se traduisent le plus souvent par des moins-values certaines ;
- des immeubles domaniaux que les communes concernées par les fermetures de sites militaires ont la possibilité d'acquérir au prix symbolique d'un euro dans le cadre du dispositif d'aide aux garnisons restructurées ;
- des sites inoccupés visés par le protocole sur la biodiversité conclu entre les ministères chargés de la défense et de l'écologie, ou de ceux faisant l'objet d'un classement « Natura 2000 » (directive européenne sur la conservation des habitats naturels de la faune et de la flore sauvages).

76. De plus, le choix fait par l'administration de retenir une comptabilisation globale des sites immobiliers dans *Chorus*, qui ne permet pas de connaître la valeur de chacun des biens qui les composent ou l'utilisation réelle qui en est faite, l'a conduite depuis 2018 :

- à ne plus suivre en valeur vénale des bâtiments pourtant à usage principal d'habitation ou de bureaux ;
- à amortir indistinctement la valeur des bâtiments à usage autre que d'habitation ou de bureaux et celle de leurs terrains d'assiette, par définition non amortissables, ou la valeur de terrains pourtant presque entièrement nus.

77. Cette situation d'ensemble pourrait connaître une évolution favorable avec la refonte toujours en cours de la norme comptable relative aux immobilisations corporelles engagée en 2019 par le Conseil de normalisation des comptes publics. Les bâtiments à usage d'habitation et de bureaux seraient évalués au coût historique amorti, ce qui permettrait d'assurer une comptabilisation plus fiable de ces actifs, une fois leur valeur brute correctement déterminée.

**78.** La provision comptabilisée au titre des obligations de dépollution et de désamiantage qui incombent à l'État est sous-évaluée à la clôture de l'exercice.

**79.** En application, notamment, du code de l'environnement, l'État a l'obligation d'assurer le traitement des effets nocifs qu'entraînent, sur les sites qu'il contrôle, les pollutions de toutes natures.

**80.** La provision comptabilisée par l'Etat à cet effet vise à couvrir les obligations liées à la dépollution des surfaces des seules emprises immobilières militaires ayant vocation à être cédées, les travaux de dépollution induits par des opérations de transformation et d'entretien, et le démantèlement des installations classées.

Pour la première fois, en 2020, cette provision a été élargie à un nombre réduit de sites, présentant un risque de pollution pyrotechnique, et n'ayant pas vocation à être cédés. Dès lors, elle ne prend pas en compte l'ensemble des sites dont la cession n'a pas été décidée, en particulier ceux qui sont le plus fortement pollués. Le montant de la provision est donc sous-évalué (0,4 Md€ à fin 2020 contre 0,2 Md€ à fin 2019).

De surcroît, un correct provisionnement des charges de dépollution du ministère des armées supposerait notamment la constitution d'une base de données unique recensant de manière exhaustive les faits de pollution et leurs caractéristiques.

**81.** Par ailleurs, les bâtiments contrôlés par l'État et exposés au risque d'amiante ne sont pas correctement recensés, faute pour les administrations de retenir des périmètres homogènes. La Cour n'est, dès lors, toujours pas en mesure de se prononcer sur le caractère exhaustif des provisions constituées fin 2020 au titre des coûts de désamiantage (33 M€). Les travaux récemment engagés pour mettre en place un outil destiné à améliorer le recensement par les ministères des sites concernés devront permettre de fiabiliser le calcul de la provision.

### **3 - Réserve n° 3 - Les anomalies relatives aux immobilisations financières**

**82.** Les incertitudes et les désaccords sur l'évaluation des participations financières de l'État dans les entités qu'il contrôle et de certaines de ses autres immobilisations financières conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

**83.** Fin 2020, la valeur nette des immobilisations financières de l'État s'élève à 379,2 Md€ à l'actif de son bilan. Elle porte sur 1 703 participations financières (307,4 Md€) et les créances qui s'y rattachent (39,7 Md€), des prêts et avances (19,2 Md€), des fonds sans personnalité juridique qui portent un patrimoine pour le compte de l'État (10,5 Md€) et d'autres immobilisations (2,5 Md€). Au sein des participations, la valeur nette des 647 entités contrôlées par l'État est de 181,3 Md€, représentant un sixième du total de son actif.

**84.** Le recueil des normes comptables applicables aux établissements publics qui relèvent du décret du 7 novembre 2012 est entré en vigueur en 2016 avec une période transitoire courant jusqu'en 2020. Au 31 décembre 2020, les 547 établissements publics visés par ce texte appliquent effectivement ce référentiel.

**85.** Les actions de l'administration visant à améliorer la fiabilité des comptes des entités contrôlées par l'État, notamment celles qui présentent les risques les plus importants dans ce domaine, se sont poursuivies en 2020. Après les communautés d'universités et d'établissements, des missions d'audit interne ont été réalisées en 2020 sur les centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) et sur des établissements publics culturels. Comme l'année précédente, le producteur des comptes indique avoir sensibilisé les entités contrôlées aux avantages d'une certification volontaire, et la circulaire annuelle adressée aux établissements publics leur a rappelé la nécessité de disposer d'un inventaire physique et comptable à jour pour toutes leurs immobilisations.

**86.** La Cour n'est cependant pas encore en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur l'évaluation, fin 2020, d'une part significative du patrimoine financier de l'État, au titre des participations qu'il contrôle comme de ses autres immobilisations financières.

## Les participations financières de l'État dans les entités qu'il contrôle

**87.** La valeur d'équivalence des participations de l'État dans les entités qu'il contrôle n'est pas pertinente, en l'absence de retraitement des comptes de certaines d'entre elles.

**88.** Les entités contrôlées par l'État et inscrites à l'actif de son bilan en tant que participations financières relèvent de statuts juridiques variés : établissements publics nationaux sous leurs diverses dénominations, groupements d'intérêt public, sociétés d'économie mixte, sociétés anonymes cotées ou non, groupements d'intérêt économique, fondations, associations, etc. À la clôture de l'exercice, ces participations sont évaluées par équivalence à l'actif du bilan de l'État, en déterminant la quote-part de ce dernier dans leur situation nette, telle qu'elle ressort de leurs comptes annuels.

**89.** Or, à cette diversité de statuts juridiques correspondent de multiples référentiels comptables, dont certains comportent des dispositions divergentes avec les normes applicables à l'État, s'agissant par exemple de l'évaluation des actifs immobiliers.

En l'absence, selon le cas, de retraitement des comptes des principales entités concernées par ces divergences ou de la production par celles-ci de comptes retraités conformément aux normes comptables de l'État, les valeurs retenues ne sont pas homogènes. La fiabilité de la valeur globale qui en résulte à l'actif du bilan de l'État en est dès lors affectée.

**90.** La Cour dispose d'une assurance limitée sur la fiabilité des comptes de 456 entités représentant, fin 2020, une valeur de 38,0 Md€ à l'actif du bilan de l'État.

**91.** Pour apprécier la fiabilité des comptes des participations contrôlées par l'État, la Cour s'appuie sur les rapports de commissaire aux comptes, lorsqu'une certification est prévue, et, à défaut, sur les rapports d'audit interne disponibles. Au 30 mars 2021 :

- les rapports de commissaire aux comptes de 74 entités<sup>6</sup>, évaluées à 13,5 Md€, n'ont pas pu être obtenus ; le dernier rapport communiqué

<sup>6</sup> Parmi lesquelles la société l'EPIC BPI (24,7 Md€), la société de gestion de participation aéronautiques (3,5 Md€) et la caisse centrale de réassurance (2,4 Md€).

à la Cour pour 72 d'entre elles, fait état néanmoins d'une certification sans réserve ;

- dans le cas de 382 entités d'une valeur totale de 24,5 Md€, dont les comptes ne sont pas soumis à une certification et qui n'ont pas fait l'objet d'un audit interne récent, aucune information probante n'est disponible.

**92.** Les vérifications réalisées par la Cour à partir des informations disponibles<sup>7</sup> concernant 533 entités représentant une valeur de 166,6 Md€ témoignent de la persistance d'anomalies significatives qui compromettent la correcte évaluation de certaines d'entre elles à l'actif du bilan de l'État.

**93.** Au 30 mars 2021, la Cour a été en mesure d'exploiter :

- 191 rapports de commissaire aux comptes ; 31, qui concernent des entités évaluées à 21,7 Md€, font état d'une certification assortie d'une ou de plusieurs réserves, et d'une impossibilité de certifier pour une d'entre elles ;
- les réponses de 342 entités, d'une valeur totale de 24,1 Md€, au questionnaire adressé par le producteur des comptes. Malgré leur portée purement déclarative, ces réponses font apparaître d'importantes insuffisances sur le plan comptable.

**94.** Les principaux constats demeurent les suivants :

- la plupart des entités ne disposent pas d'un contrôle interne suffisamment formalisé pour permettre d'apprécier son efficacité avec une assurance raisonnable ; dans le cas de 205 entités évaluées à 10,8 Md€, les premières étapes de la démarche de maîtrise des risques, consistant à décrire les principaux processus de gestion, identifier les risques qui s'y attachent et prévoir des contrôles à même de les réduire à un niveau non significatif, sont, fin 2020, encore en cours de déploiement ;
- des insuffisances affectent le recensement et l'évaluation du parc immobilier de 55 entités évaluées à 5,6 Md€ ;
- des insuffisances ont aussi été identifiées s'agissant des autres immobilisations incorporelles et corporelles de 232 entités évaluées à 15,5 Md€ ;

---

<sup>7</sup> Les rapports de commissaire aux comptes lorsqu'une certification est prévue, les rapports d'audit interne et les déclarations des organismes en réponse au questionnaire adressé par le producteur des comptes.

**95.** La Cour a aussi relevé que les comptes de certaines entités significatives ou appartenant à des secteurs particuliers sont affectés par des anomalies spécifiques. C'est le cas notamment :

- du Groupe SNCF évalué à 12,7 Md€, dont les commissaires aux comptes indiquent ne pas être en mesure de se prononcer sur la valeur nette des actifs relatifs aux activités « Infrastructure », comptabilisés à hauteur de 32,9 Md€ ;
- des comptes de trois universités et de sept instituts d'enseignement et de recherche, dont les charges et produits sont imparfaitement rattachés à l'exercice comptable ; les insuffisances relevées portent principalement sur les contrats de recherche pluriannuels conclus avec des tiers et sur les procédures de contrôle interne qui s'attachent au suivi de ces contrats.

**96.** L'engagement pris par l'État en faveur de l'établissement public Bpifrance n'est pas mentionné dans ses comptes.

**97.** Pour ses émissions sur les marchés financiers, la société anonyme Bpifrance Financement bénéficie depuis 2011 d'une garantie autonome à première demande, inconditionnelle et irrévocable, accordée par l'établissement public Bpifrance, dont elle était une sous-filiale. Sur le fondement de la convention conclue à cet effet par les deux entités, et qu'il a cosignée, l'État s'est engagé à se substituer à elles en cas de défaut pour assurer le remboursement à leurs souscripteurs des titres obligataires émis par la société anonyme Bpifrance Financement.

La fusion par voie d'absorption de la société anonyme Bpifrance par sa filiale Bpifrance Financement, réalisée en 2020, est sans conséquence sur l'engagement pris par l'État. La société qui résulte de cette opération conserve le bénéfice de la garantie accordée par l'établissement public Bpifrance, dont elle est désormais la filiale. Cet engagement est d'ailleurs mentionné dans les prospectus d'émission visés par l'Autorité des marchés financiers.

Or, les comptes de l'État ne font toujours pas mention de cet engagement hors bilan explicite, ni de l'encours de la garantie sur laquelle il porte et qui s'établit, fin 2020, à 42,3 Md€.

## Les autres immobilisations financières

**98.** Le contrôle interne des autres immobilisations financières de l'État ne fournit qu'une assurance limitée sur la fiabilité de leur recensement et de leur évaluation à la clôture de l'exercice.

**99.** La documentation des processus de gestion (acquisitions, cessions, etc.) des participations financières de l'État dans les entités dites « non contrôlées » (126 Md€) reste insuffisante pour en donner une vision exhaustive, hiérarchisée et adaptée aux enjeux et aux risques. Les outils du contrôle interne (carte des processus, carte des risques, plan d'action et fiches de procédure), que des travaux toujours en cours visent à mieux articuler, ne permettent pas, en outre, d'obtenir une assurance raisonnable sur l'efficacité de ces derniers.

**100.** Par ailleurs, dans l'attente de la mise en place de l'application *Agape* prévue en 2021, les outils de gestion des prêts (18,0 Md€) par le ministère de l'économie, des finances et de la relance ne sont toujours pas communs à l'ensemble des acteurs concernés – comptables, ordonnateurs et mandataires – et ont de surcroît un caractère obsolète. Pour les prêts des autres ministères (1,8 Md€), il n'existe pas de suivi centralisé. Il en résulte une incertitude sur les valeurs comptabilisées.

**101.** Les droits que l'État détient sur le Fonds d'épargne, entité dénuée de la personnalité juridique, ne sont pas correctement retracés dans ses comptes.

**102.** Le Fonds d'épargne, géré par la Caisse des dépôts et consignations, est toujours présenté indistinctement de celle-ci parmi les participations financières de l'État. Or, il n'est pas compris dans le périmètre de consolidation de la Caisse et n'est par ailleurs pas doté de la personnalité juridique, condition posée par la norme n° 7 du recueil des normes comptables de l'État (RNCE) pour qu'une entité puisse être qualifiée de participation. Le Fonds d'épargne devrait donc être reclassé parmi les fonds sans personnalité juridique à l'actif du bilan de l'État et être, dès lors, évalué à hauteur de sa dernière situation nette comptable connue, soit 12,1 Md€ fin 2019, et non à celle à la date de son entrée dans le patrimoine de l'État, soit 7,7 Md€.

#### **4 - Réserve n° 4 - Les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens**

**103.** Les incertitudes et les désaccords sur la comptabilisation tant des charges de personnel et d'intervention que des produits régaliens conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

**104.** En 2020, les charges brutes de l'État se sont élevées à 614,8 Md€, dont un quart correspond à la rémunération et aux pensions de ses agents, et plus d'un tiers aux transferts en matière économique et sociale (subventions, prestations sociales, etc.).

**105.** Au cours de la même période, l'État a enregistré 449,2 Md€ de produits bruts, dont les deux tiers proviennent des cinq sources d'imposition suivantes : la taxe sur la valeur ajoutée, l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, les droits d'enregistrement et de timbre, et la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques.

**106.** Fin 2020, la Cour constate que, au plan comptable, la situation n'a pas évolué au cours de l'exercice :

- des insuffisances significatives affectent toujours le contrôle et l'enregistrement en comptabilité des données relatives aux charges de personnel, aux charges d'intervention et aux produits régaliens ;
- pour ces derniers, l'évaluation des créances sur les redevables ne donne pas une image fidèle des droits et obligations de l'État.

#### **Les charges de personnel et d'intervention**

**107.** L'efficacité du contrôle des données relatives à la rémunération des personnels de l'État demeure inégale d'un ministère à l'autre et encore insuffisante pour certains d'entre eux.

**108.** La modernisation du processus de rémunération des agents de l'État (2,0 million environ<sup>8</sup>, représentant une charge nette de 92,6 Md€ en 2020) a été poursuivie en 2020. La plupart des ministères sont désormais dotés de systèmes d'information de gestion des ressources humaines

---

<sup>8</sup> En équivalents temps plein.

(SIRH) modernes et plus performants, reliés au calculateur *Pay*<sup>9</sup>, lui-même raccordé à *Chorus*. Les ministères de l'éducation nationale et des armées utilisent encore, quant à eux, leurs anciens SIRH. Le premier a interrompu le développement du projet *Sirhen*<sup>10</sup> en juillet 2018, et le second a privilégié le déploiement de son application de calcul de paie *Source Solde* en remplacement de *Louvois*.

109. Les vérifications réalisées en 2020 confirment que l'efficacité du contrôle interne de ce processus reste inégale d'un ministère à l'autre. Pour le ministère de la justice et la Gendarmerie nationale, le contrôle interne atteint un niveau de maturité désormais satisfaisant, tandis que, pour d'autres, il présente toujours des insuffisances qui font peser un risque sur la fiabilité des enregistrements comptables :

- au ministère de l'éducation nationale, qui emploie plus de la moitié des agents de l'État et dont les charges de personnel s'élèvent à 67,5 Md€ en 2020, les constats effectués dans différentes académies ont montré notamment une hétérogénéité des pratiques de contrôle et des lacunes dans leur formalisation et le suivi des résultats. L'utilisation d'applications vieillissantes favorise par ailleurs les erreurs, et l'accompagnement insuffisant des académies par l'administration centrale ne permet pas une correcte appropriation de la démarche de maîtrise des risques ;
- au ministère des armées, qui a enregistré 21,0 Md€ de charges de personnel en 2020, le déploiement complet de l'application *Source Solde* s'est achevé en fin d'année. Son utilisation permettra de renforcer l'efficacité du contrôle interne appliqué à la solde de l'ensemble des militaires à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021 et d'abandonner définitivement à cette date l'application *Louvois* ;
- au ministère de l'intérieur, hors la Gendarmerie nationale, le contrôle des charges de personnel (12,3 Md€ en 2020) progresse. Son efficacité reste toutefois insuffisante, notamment parce que des correctifs doivent encore être apportés au nouveau SIRH *Dialogue 2* ;
- au ministère de la transition écologique et solidaire, l'adaptation du dispositif de contrôle interne appliqué aux charges de personnel (2,8 Md€ en 2020) n'est pas achevée ; l'administration indique que des méthodes et des outils seront diffusés en 2021, en particulier une carte locale des risques ;
- enfin, au ministère de la culture (0,7 Md€ de charges de personnel en 2020), la maîtrise des risques reste insuffisante mais progresse avec la

<sup>9</sup> Système d'information de paiement des traitements, salaires, et accessoires aux fonctionnaires et agents des budgets civils de l'État.

<sup>10</sup> Système d'information des ressources humaines de l'Éducation nationale.

mise à jour de la documentation, en particulier du guide de contrôle de la paie. Des outils de restitution des contrôles devront être mis en place à partir de 2021.

**110.** Les insuffisances de l'analyse ou du suivi des dispositifs d'intervention et de garantie de l'État entraînent dans certains cas une incertitude sur l'évaluation des engagements correspondants.

**111.** Pour assurer sa mission de régulateur économique et social, l'État met en œuvre des dispositifs dits « d'intervention », dans le cadre desquels il apporte un concours financier à divers bénéficiaires (ménages, entreprises, collectivités territoriales, etc.), en fonction d'objectifs et selon des modalités qui varient d'un dispositif à l'autre. 1 037 dispositifs d'intervention étaient ainsi recensés fin 2020, qui ont représenté une charge annuelle nette pour l'État de 223,3 Md€.

**112.** L'administration met en œuvre un ensemble de mesures pour assurer la fiabilité du recensement des dispositifs et l'évaluation des engagements associés. Sur le fondement de la loi de finances et des charges d'intervention comptabilisées en cours d'année, les dispositifs les plus significatifs sont recensés ; l'analyse de la nature et du degré d'engagement qui en résulte pour l'État à la clôture de l'exercice et, le cas échéant, de la manière dont cet engagement doit être retracé dans les comptes (dette non financière, provision, engagement hors bilan) est formalisée.

**113.** En pratique, cependant, la disponibilité beaucoup trop tardive, dans certains cas, des analyses des dispositifs par rapport au calendrier de l'arrêté des comptes, de même que le caractère partiel de la documentation des traitements et des contrôles réalisés, induisent une incertitude sur l'évaluation des engagements, notamment à forts enjeux, retracés dans le compte général de l'État.

**114.** La Cour est, par ailleurs, en désaccord avec la traduction dans les comptes des incidences de garanties accordées par l'État, ainsi qu'avec l'analyse que fait le producteur des comptes de plusieurs dispositifs et des conséquences qui en résultent.

En ce qui concerne ces derniers, une dette de 2,9 Md€ aurait dû être comptabilisée fin 2020 au titre de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle, le caractère annuel du versement et son montant étant fixés par la loi.

**115.** L'insuffisance des moyens de maîtrise des risques de certains dispositifs d'intervention gérés par le régime général de sécurité sociale crée un risque important d'erreurs dans les comptes de l'État.

**116.** Les entités du régime général de sécurité sociale gèrent des dispositifs d'intervention pour le compte de l'État. Elles lui notifient périodiquement, pour remboursement, les montants correspondant aux sommes qu'elles versent aux bénéficiaires de ces dispositifs.

**117.** Dans certains cas, la Cour n'est pas en mesure de se prononcer sur l'exhaustivité et l'exactitude des montants notifiés à l'État et enregistrés dans ses comptes. Ainsi :

- les faiblesses qui continuent d'affecter le système d'information et les dispositifs de maîtrise des risques des prestations légales liquidées et gérées par les caisses d'allocations familiales pour le compte de l'État, d'un montant évalué à 41,3 Md€ en 2020, ne permettent pas de garantir la fiabilité des montants facturés à celui-ci, notamment au titre de la prime d'activité, des aides au logement et de l'allocation aux adultes handicapés ;
- les risques liés aux données déclaratives prises en compte pour attribuer l'aide médicale de l'État restent imparfaitement couverts par les contrôles mis en œuvre par l'assurance maladie, dans l'attente de l'application effective du nouveau référentiel de maîtrise des risques et de l'utilisation de l'outil informatique spécifique qui vise à apprécier la situation des demandeurs. Cette situation induit une incertitude sur les montants facturés à ce titre à l'État, soit 0,9 Md€ en 2020 ;
- les insuffisances du contrôle interne affectent la fiabilité, l'exhaustivité et la réalité des montants des aides accordées aux entreprises en réponse à la crise sanitaire et compensées par le budget de l'État (exonérations des cotisations sociales patronales et aide au paiement des cotisations et contributions sociales<sup>11</sup>, soit 3,4 Md€ en 2020). Les contrôles réalisés par les URSSAF ne permettent pas de garantir le respect de l'ensemble des conditions d'éligibilité des cotisants qui en bénéficient, ce qui induit une incertitude sur les montants comptabilisés. Le montant que l'État devra verser en 2021 au titre des périodes d'emploi ou d'activité de 2020 est incertain : alors que les cotisants ont la possibilité d'imputer l'aide au paiement sur des créances nées en 2021, les montants rattachables à l'exercice 2020

<sup>11</sup> Pour les employeurs, l'aide au paiement consiste en une réduction des prélèvements sociaux égale à 20 % de la masse salariale déclarée sur la période éligible. Pour les travailleurs indépendants, elle consiste en une réduction forfaitaire de ces derniers.

n'ont pas été estimés au-delà des déclarations effectuées au 15 février 2021 ;

- en outre, les autres exonérations accordées au titre de 2020 (5 Md€) n'ont fait l'objet d'aucun plan de contrôle.

**118.** Les montants comptabilisés au titre des contributions et cotisations dues par l'État à l'activité de recouvrement du régime général ne font pas l'objet d'une procédure de réconciliation annuelle.

### Les produits régaliens

**119.** Les insuffisances du contrôle des données fiscales et des traitements qui leur sont appliqués, ainsi que des enregistrements comptables qui en résultent, ne permettent pas à la Cour de se prononcer sur la fidélité de l'image que les comptes de l'État donnent des produits régaliens.

**120.** La gestion des impôts s'appuie sur des applications informatiques anciennes, conçues à l'origine pour en retracer les flux en comptabilité de caisse. Ces applications n'ayant pas été adaptées à l'occasion de la mise en place de la comptabilité générale de l'État en 2006, puis lors de son intégration à *Chorus* fin 2011, ou encore plus récemment lors de la mise en place en 2019 du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, elles présentent toujours des limites fonctionnelles importantes et ne répondent pas aux exigences de la tenue et de l'audit d'une comptabilité fondée sur la constatation des droits et obligations.

**121.** De ce fait, les chaînes de traitement en matière fiscale font appel à des opérations de masse multiples et complexes, obligent à de nombreuses ressaisies manuelles en comptabilité et rendent nécessaire l'enregistrement d'un grand nombre d'écritures à fort enjeu financier au moment de l'arrêté des comptes. De surcroît, cette situation empêche, en partie ou totalement selon les cas, de retrouver, à partir des enregistrements comptables, les données de gestion fiscale correspondantes et les pièces justificatives qui les accompagnent.

**122.** Tel est le cas, par exemple, de l'application *Médoc*, utilisée pour recouvrer une grande partie de la TVA, de l'impôt sur les sociétés (IS) et de l'impôt sur le revenu (IR)<sup>12</sup>. Elle produit des écritures de montants très significatifs au moyen de processus à la fois souvent insuffisamment décrits et difficiles à auditer.

---

<sup>12</sup> Notamment pour la part correspondant au prélèvement à la source.

**123.** Cette situation fait courir un risque élevé d'erreurs dans les comptes et nécessite un contrôle interne renforcé tant à l'égard des traitements mis en œuvre que des données qui en sont l'objet. Elle rend aussi indispensables l'analyse et la justification des enregistrements comptables qui en résultent. Or, en dépit des efforts engagés depuis plusieurs exercices pour décrire les processus de la gestion fiscale et les référentiels de contrôle associés (organigrammes fonctionnels, guides de procédure, référentiels), le contrôle interne n'intègre toujours pas l'ensemble des traitements automatisés et des procédures d'évaluation des écritures de fin d'exercice.

**124.** Par ailleurs, à défaut de recourir au dispositif automatisé du compte-rendu d'évènement (CRE), l'administration n'est pas en mesure, pour justifier les produits régaliens comptabilisés, de rapprocher systématiquement les données issues des déclarations fiscales, qui en constituent le fait générateur, de celles enregistrées en comptabilité. En bout de chaîne, certains comptes de charges et de produits, comme ceux de bilan par lesquels transitent les flux relatifs à la gestion des impositions et taxes affectées, ne font pas l'objet d'une revue formalisée suffisante pour documenter leur solde en fin d'exercice. Ainsi, ni les montants bruts issus des déclarations d'impôt sur les sociétés, ni ceux des rôles d'impôt sur le revenu ne sont encore, comme c'est désormais le cas pour la TVA, corrélés au solde comptable des produits correspondants.

**125.** De plus, la nomenclature utilisée pour enregistrer les crédits, les réductions et les remboursements d'impôt accordés aux redevables est beaucoup moins détaillée que celle utilisée pour suivre les produits fiscaux bruts. Sans rechercher l'exakte correspondance des deux nomenclatures, une codification plus homogène permettrait de mesurer et d'expliquer plus aisément l'évolution des produits fiscaux nets et, le cas échéant, d'identifier des anomalies dans les comptes. Les travaux lancés sur ce sujet en 2019 devront permettre de rapprocher ces nomenclatures.

**126.** Enfin, les modalités pratiques d'accès à distance aux pièces justificatives, dispersées jusqu'au niveau le plus déconcentré des services fiscaux, empêchent toujours l'administration centrale de justifier efficacement les comptes et la Cour de réaliser des vérifications probantes.

**127.** La Cour relève une incertitude significative sur l'évaluation des créances fiscales à la clôture de l'exercice.

**128.** Fin 2020, les créances fiscales nettes sur les redevables sont évaluées à 76,4 Md€ à l'actif du bilan de l'État, compte tenu d'une dépréciation de 34,5 Md€.

Or, cette dépréciation est toujours déterminée sans que le millésime des créances fiscales soit suivi de manière fiable en comptabilité. Cette information est pourtant indispensable pour mesurer l'ancienneté des créances et pour évaluer de manière statistique le risque que certaines d'entre elles ne puissent finalement pas être recouvrées par l'État.

**129.** De même, l'information nécessaire pour identifier les créances fiscales en situation de litige reste indisponible en comptabilité. Dès lors, ces créances sont dépréciées pour prendre en compte le seul risque de non-recouvrement, alors qu'elles devraient l'être aussi lorsque la probabilité est forte que des contentieux en cours connaissent une issue défavorable pour l'État.

**130.** Le processus de dépréciation des créances ne repose donc que sur la seule application d'un modèle d'évaluation statistique. Faute d'apprécier à part la situation individuelle des créances les plus significatives, l'administration n'est pas en mesure de vérifier que les dépréciations comptabilisées reflètent, à leur juste mesure, la réalité des risques encourus.

**131.** Au surplus, les bases fiscales qui servent au suivi des redevables ne sont pas encore partagées entre la direction générale des finances publiques et la direction générale des douanes et droits indirects. Pourtant, elles portent des informations communes indispensables pour connaître le risque d'insolvabilité des redevables et, le cas échéant, pour déprécier les créances concernées de manière homogène entre les deux réseaux. Le transfert en cours de missions fiscales de la DGDDI à la DGFIP fournit l'opportunité d'unifier ces bases.



### **III - Le compte-rendu des vérifications**

**132.** En tant qu'institution membre de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), la Cour des comptes se réfère dans l'exercice de ses différentes missions aux normes internationales des institutions supérieures de contrôle (ISSAI).

**133.** Dans le domaine de la certification des comptes, les normes ISSAI sont une transposition directe des normes internationales d'audit (ISA) et de la norme internationale de contrôle qualité en matière d'audit financier (ISQC 1), édictées par la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC).

**134.** Conformément à l'arrêté du Premier président n° 17-967 du 22 décembre 2017 portant sur les normes professionnelles de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes, pris en application de l'article L. 120-4 du code des juridictions financières, la Cour des comptes applique les dispositions des normes ISA et de la norme ISQC 1 dans la mesure de leur compatibilité avec la nature particulière de ses missions de certification ainsi qu'avec les dispositions du code des juridictions financières.

Ainsi, dans le cas de la certification des comptes de l'État de l'exercice 2020, plusieurs normes, détaillées dans l'annexe C ci-après, n'ont pas trouvé à s'appliquer, pour tout ou partie de leurs dispositions.

**135.** La Cour réalise des vérifications dites « intermédiaires » puis des vérifications dites « finales ». Au cours de ces deux phases, les échanges entre la Cour, la direction générale des finances publiques et les principales administrations concernées ont été continus.

#### **A - Les vérifications intermédiaires**

**136.** Les vérifications intermédiaires se sont déroulées de juin à novembre 2020, principalement au sein des dix-sept ministères (au sens de la loi de finances initiale pour 2020). Elles ont eu pour objet d'évaluer le risque d'erreurs significatives dans les comptes, notamment en appréciant l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et la correcte application des procédures comptables. Cette évaluation a permis par la suite d'adapter l'intensité des vérifications finales sur les comptes.

**137.** Les vérifications relatives à la démarche de maîtrise des risques des ministères ont notamment porté sur le pilotage du contrôle interne et les moyens mis en œuvre pour en évaluer l'efficacité, parmi lesquels en particulier la fonction d'audit interne.

**138.** Parallèlement, afin d'évaluer les risques associés au système d'information financière de l'État, la Cour examine selon une approche pluriannuelle les applications qui le composent, en tenant compte des enjeux qui s'attachent à celles-ci et des évolutions intervenues depuis leur précédent examen. Entre juin 2020 et avril 2021, les applications suivantes ont ainsi été examinées :

- *Chorus*, s'agissant en particulier de l'utilisation de certaines de ses fonctionnalités et du contrôle des habilitations de ses utilisateurs ;
- *VIR* (dématérialisation des virements papier), s'agissant du contrôle des règles de sécurité informatique associées à l'utilisation de cette application ;
- *César* (application de gestion des impôts sur rôle), *Médoc* (impôts autoliquidés), *Pay* et *Etr* (paie), *Pez* (pensions), *Source Solde* et *Louvois* (solde des militaires), *Cadran* (relevés de la Banque de France), *Murex* (dette financière), *Ddr3/Scr3* (comptabilité des postes non centralisateurs), *Intercom* (droits et taxes perçus par les douanes), *Slam* (système de liquidation des avances mensuelles), *Rep* (recouvrement des créances de l'État étrangères à l'impôt et au « domaine »), *Cep* (comptes de dépôts de fonds au Trésor public), afin notamment d'examiner leur interfaçage avec *Chorus*.

**139.** Certains sujets significatifs, nouveaux ou récurrents, ont donné lieu à des vérifications approfondies, parmi lesquels :

- la gestion des comptes d'imputation provisoire ;
- les engagements hors bilan pris dans le cadre d'accords bien définis ;
- les engagements hors bilan correspondant à des engagements juridiques sans service fait ;
- les fonds sans personnalité juridique ;
- le parc immobilier ;
- le service public de l'énergie ;
- les stocks du ministère des armées ;
- le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.

D'autres, en lien avec la crise sanitaire, ont fait l'objet de contrôles approfondis, notamment :

- le contrôle interne des processus les plus concernés ;
- le dispositif d'activité partielle ;
- le fonds de solidarité ;
- le prêt garanti par l'État (PGE) ;
- le plan de relance.

**140.** Comme chaque année, un suivi des réserves ou des parties de réserve levées au cours des exercices précédents a été réalisé, notamment celles qui concernaient :

- le contrôle des habilitations et les modalités d'enregistrement des charges à payer dans *Chorus* ;
- l'estimation de la valeur du parc immobilier situé à l'étranger ;
- l'évaluation des digues ;
- la correcte évaluation dans le hors bilan des engagements pris par l'État dans le cadre de sa politique de soutien aux énergies renouvelables électriques et à la cogénération ;
- l'efficacité du contrôle interne de plusieurs processus relatifs à la trésorerie de l'État ;
- la gestion des contentieux de série et la prise en compte des réclamations susceptibles d'être introduites afin d'évaluer les provisions pour litiges ;
- le rapprochement entre les données du logiciel *G2D*, qui permet de suivre les biens immobiliers du ministère des armées, et celles enregistrées dans *Chorus* ;
- le rapprochement des quantités relatives aux matériels militaires entre les *SIL* et *Chorus* ;
- le contrôle de la fiabilité des prix unitaires des pièces de rechange entrées en stock au sein de la DMAé ;
- la proportion d'encours immobiliers qui présentent une forte ancienneté ;
- la comptabilisation des droits détenus par l'État sur certains fonds sans personnalité juridique ;
- l'évaluation de certains passifs d'intervention ainsi que de plusieurs autres provisions pour risques et charges et engagements hors bilan.

**141.** Afin d'apprécier l'organisation du système comptable et financier et la fiabilité des comptes des entités contrôlées par l'État, la Cour s'est appuyée sur les rapports des commissaires aux comptes de ces entités lorsqu'ils étaient disponibles, ainsi que sur les rapports des audits réalisés par la mission risques et audits (MRA) de la DGFIP et par le contrôle général économique et financier (CGefi).

**142.** Au terme des vérifications intermédiaires, la Cour a notamment adressé, sur le fondement de l'article R. 143-20 du code des juridictions financières :

- au directeur général des finances publiques, à la directrice du budget, au directeur général du Trésor et à la directrice de l'Agence pour l'informatique financière de l'État, une synthèse des vérifications intermédiaires à laquelle étaient annexés dix rapports comportant cent dix-huit recommandations. L'administration a mis en œuvre ou pris en compte trente-sept d'entre elles au titre de l'exercice, conduisant *in fine* aux ajustements suivants dans les comptes :

**Tableau n° 1 : incidence des recommandations de mission intermédiaire**

<i>En Md€</i>	Ajustement à la hausse	Ajustement à la baisse	Net
<i>Solde des opérations de l'exercice (SOE)</i>	0,0	0,0	0,0
<i>Situation nette (hors SOE)</i>	0,5	-1,7	-1,2
<i>Engagements hors bilan</i>	0,0	-1,1	-1,1
<i>Reclassements au bilan</i>	N/A	N/A	0,0
<i>Compensation de charges et de produits</i>	N/A	N/A	3,6

Source : Cour des comptes

- aux secrétaires généraux, aux responsables des missions ministérielles d'audit interne et aux contrôleurs budgétaires et comptables des ministères concernés, cinq notes complètes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC)<sup>13</sup>, qui contenaient trente-deux recommandations, et cinq notes de suivi ;
- aux secrétaires généraux, au directeur général des finances publiques, à la directrice du budget, aux contrôleurs budgétaires et comptables ministériels et aux responsables des missions ministérielles d'audit interne, une synthèse des NEC, qui comportait quatre recommandations.

## **B - Les vérifications finales**

**143.** Pour réaliser ses diligences, la Cour porte une attention particulière à la correcte mise en œuvre des éventuelles évolutions du référentiel comptable. Dans le cas des comptes de l'exercice 2020, il est resté inchangé.

**144.** Les vérifications finales se sont déroulées de janvier à avril 2021. Après une période dite « préfinale », consacrée à leur préparation ainsi qu'à la poursuite des vérifications intermédiaires éventuellement inachevées, les comptes ont été audités à mesure que les éléments définitifs les justifiant ont été communiqués par le producteur des comptes. La mise en place de nouvelles modalités d'échange et de contrôle, définies conjointement dès le démarrage de la campagne de certification des comptes de 2020, a facilité l'atteinte de l'objectif d'un nouvel avancement du calendrier de production et d'audit des comptes. La Cour a disposé en moyenne de dix jours ouvrés sur chaque partie de comptes et en demander, le cas échéant, la modification, et de quatre jours pour leurs annexes.

**145.** La crise sanitaire a eu deux principales incidences directes sur la nature et le déroulement des vérifications réalisées pendant la mission finale. D'une part, elle a rendu nécessaire une adaptation des conditions et méthodes d'audit, s'agissant par exemple des modalités de collecte des

---

<sup>13</sup> Ministère de l'agriculture et de l'alimentation (MAA) ; ministère de l'économie et des finances (MEF), devenu en cours d'exercice ministère de l'économie, des finances et de la relance (MEFR) ; ministère de l'éducation nationale, de la jeunesse et des sports (MENJS) – ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation (MESRI) ; ministère de la transition écologique, de la cohésion des territoires et des relations avec les collectivités territoriales, ministère de la mer (MTE) et ministère de la justice (MJ).

éléments probants (nombre moindre de visites sur place, enrichissement des éléments de justification demandés à l'administration) ou de la forme des échanges avec le producteur des comptes (travail à distance, dématérialisation des procédures). D'autre part, les plans de contrôle ont été complétés afin d'appréhender l'ensemble des incidences sur les comptes des risques induits par la pandémie, notamment au titre des nouvelles mesures mises en œuvre et de la mobilisation accrue de dispositifs préexistants.

**146.** Les vérifications réalisées ont été définies par référence aux assertions d'audit<sup>14</sup> relatives aux flux d'opérations, aux soldes des comptes en fin de période<sup>15</sup> ainsi qu'à leur présentation et aux informations fournies dans les états financiers<sup>16</sup>. Elles ont notamment consisté en des tests portant sur le détail des opérations et des soldes, et des revues analytiques visant à comparer l'évolution des données comptables par rapport au précédent exercice. Elles ont aussi eu pour objet de vérifier la correcte réconciliation des enregistrements en comptabilité avec les données de certaines applications dont sont issues les opérations comptabilisées, notamment celles relatives à la paie et à la gestion des impôts.

**147.** En plus des dossiers justificatifs établis par la DGFIP et se rapportant à certains postes des états financiers, la mise en œuvre de ces vérifications a nécessité de recourir au traitement de données comptables et de pièces justificatives produites dans les services de l'État.

Ces vérifications ont été complétées par une analyse des données de comptabilité générale conduite sur la totalité des comptes de gestion des postes comptables centralisateurs, en collaboration avec le bureau « Contrôle de la qualité des comptes » de la direction générale des finances publiques. Cette analyse a consisté à identifier des écritures comptables qui présentent une nature particulière ou un montant significatif et à collecter ensuite des éléments probants permettant d'en justifier le bien-fondé.

**148.** La Cour a examiné la correcte intégration des comptes des Pouvoirs publics à ceux de l'État et la fiabilité des données reprises à cette occasion au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2020.

---

<sup>14</sup> Réalité, exhaustivité, exactitude, séparation des périodes comptables, classification et existence.

<sup>15</sup> Existence, droits et obligations, exhaustivité, évaluation et imputation.

<sup>16</sup> Réalité, droits et obligations, exhaustivité, présentation et intelligibilité, exactitude et évaluation.

Les comptes des assemblées parlementaires ont été certifiés sans réserve par la Cour, qui les audite dans les conditions fixées par des conventions signées le 23 juillet 2013 par le Premier président de la Cour avec les présidents du Sénat et de l'Assemblée nationale.

Par ailleurs, le président du Conseil constitutionnel a adressé à la Cour le rapport de son conseiller financier sur les comptes de 2020 de ce Conseil. Ce document ne mentionne pas d'anomalie significative.

**149.** En complément des vérifications réalisées au cours de la mission intermédiaire, dont les résultats ont par ailleurs été actualisés compte tenu des éléments probants supplémentaires obtenus jusqu'à l'arrêté des comptes de l'État, une enquête portant sur un échantillon de 342 entités, qui représentent une valeur de 24,1 Md€ à l'actif du bilan de l'État, a été conduite afin d'apprécier la fiabilité de leurs comptes.

**150.** Dans le contexte de la crise sanitaire et du nouvel avancement de deux semaines du calendrier de production et d'audit des comptes, un nombre accru de travaux importants ont été réalisés de manière anticipée, conjointement avec l'administration, sur des sujets à forts enjeux, pour définir des modalités d'enregistrement adaptées.

Cette démarche, qui a pu s'appuyer sur le plan d'action établi en 2019 avec la DGFIP en vue de simplifier la procédure de certification et de développer les usages de la comptabilité générale de l'Etat, a porté sur plusieurs opérations ou domaines complexes avant leur inscription dans les comptes, parmi lesquelles :

- la comptabilisation des opérations de reprise de la dette de la SNCF ;
- la revue des modalités de comptabilisation des immobilisations incorporelles au titre du spectre hertzien ;
- l'évaluation des engagements relatifs aux exonérations accordées au titre de l'emploi à domicile par des particuliers fragiles ;
- la refonte de la présentation du tableau des impôts et taxes affectées (ITAF) dans l'annexe.

D'autres sujets à enjeux directement liés aux incidences de la crise sanitaire sur les comptes de l'État ont aussi fait l'objet de travaux communs. Ils concernent principalement :

- l'évaluation des écritures d'inventaire au titre du dispositif d'activité partielle ;
- les modalités de comptabilisation des charges et des engagements relatifs au fonds de solidarité ;
- l'estimation du risque d'appel au titre du prêt garanti par l'État (PGE) ;

- la présentation des incidences de la crise sanitaire dans la note de l'annexe consacrée aux faits caractéristiques de l'exercice.

**151.** Au terme des vérifications sur les comptes de l'exercice 2020, cinq observations d'audit<sup>17</sup> ont été formulées, soit seize de moins que sur les comptes provisoires de l'exercice précédent. En effet, la poursuite de l'avancement de la date de dépôt du projet de loi de règlement, auquel l'acte de certification est obligatoirement joint, a conduit à l'adoption de nouvelles modalités d'échanges avec le producteur des comptes. Ceux-ci ont été, cette année, transmis à la Cour au fur et à mesure de leur disponibilité (avec les justifications nécessaires), sur la base d'un calendrier convenu en début de campagne, ce qui a permis de débiter leur audit dès le mois de janvier. Par ailleurs, la tenue systématique de réunions techniques sur tous les sujets à enjeux a facilité et accéléré la recherche de solutions appropriées pour la comptabilisation des opérations de l'exercice.

**152.** Les anomalies détectées dans les comptes dont l'enjeu individuel ne dépassait pas 100 M€ et qui n'avaient pas d'incidence significative de manière cumulée n'ont pas fait l'objet d'observations d'audit, mais ont néanmoins été signalées à la DGFIP. Il en a été de même des désaccords ou anomalies déjà relevés les années précédentes et au titre desquels la Cour n'a pas eu connaissance de la survenance d'éléments nouveaux en 2020.

**153.** La Cour a examiné les règles d'élaboration du bilan, du tableau des charges nettes, du tableau des produits régaliens nets et du tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice, afin de s'assurer de leur pertinence et du respect du principe de permanence de la présentation des états financiers. Elle a appliqué ces règles aux données comptables qu'elle a auditées afin de s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité des états financiers présentés au titre de l'exercice 2020.

**154.** La Cour a aussi pris connaissance des informations contenues dans le rapport sur le contrôle interne, afin d'en vérifier la concordance avec celles qui figurent dans le compte général de l'État.

**155.** La Cour a par ailleurs vérifié la cohérence et l'articulation du résultat en comptabilité générale avec le solde d'exécution des lois de finances de l'exercice, tous deux soumis à l'approbation du Parlement dans le cadre du projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'année 2020.

---

<sup>17</sup> Une observation d'audit permet de porter à la connaissance de l'administration toute incertitude ou anomalie potentielle relevée dans les comptes provisoires. Si elle n'est pas prise en compte, elle peut donner lieu à un constat d'audit dans l'acte de certification.

**156.** Le rapport en vue de l'établissement de l'acte de certification (motivations détaillées de la position) a été contredit avec tous les ministères pour la ou les parties qui les concernent et a donné lieu à audition des directeurs d'administration centrale principalement concernés le 22 mars 2021 devant la formation interchambres « Comptes, budget de l'État et finances publiques ».

**157.** Conformément à la norme ISA 580 – « Déclarations écrites », la Cour a été destinataire d'une lettre d'affirmation, datée du 29 mars 2021, de la part du comptable centralisateur des comptes de l'État. Celui-ci y indique notamment avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des comptes de l'État et y confirme, par ailleurs, les informations et les hypothèses importantes ayant concouru à l'arrêté des comptes de l'État de l'exercice 2020.

**158.** La Cour a examiné les événements significatifs intervenus entre le 31 décembre 2020 et le 7 avril 2021, date d'approbation de l'acte de certification par la chambre du conseil, afin de vérifier que, le cas échéant, leurs incidences ont été correctement traitées dans les comptes de l'État de l'exercice 2020.

**159.** Enfin, la Cour relève que la procédure dite d'« avis de règlement »<sup>18</sup>, mise en œuvre par l'administration pour régler une partie de ses engagements envers des entités, principalement les collectivités territoriales, induit l'enregistrement d'opérations (53,1 Md€ en 2020) qui affectent<sup>19</sup> le passif de trésorerie, sans qu'interviennent des flux monétaires en contrepartie. Cette modalité de règlement n'est prévue ni dans le code monétaire et financier ni dans les normes comptables de l'État. Il en résulte une difficulté pour appréhender la réalité du solde du passif de trésorerie pour la part affectée par ces opérations.

---

<sup>18</sup> Un avis de règlement est une procédure par laquelle l'État porte au débit ou au crédit d'une entité le montant propre à solder une créance ou une dette qu'il a envers celle-ci (par exemple pour les reversements aux collectivités territoriales au titre des impôts locaux). Ce montant est imputé directement sur le compte de cette entité tenu dans la comptabilité de l'État. Le solde de ces opérations est intégré dans le passif de trésorerie de l'État.

<sup>19</sup> Sans incidence sur son montant net.



## **Annexes**

Annexe n° 1 : les comptes de l'exercice 2020 (hors notes annexes) .....	62
Annexe n° 2 : la position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2020 .....	67
Annexe n° 3 : normes d'audit qui n'ont pas trouvé à s'appliquer.....	69

## Annexe n° 1 : les comptes de l'exercice 2020 (hors notes annexes)

### Le bilan au 31 décembre 2020 (en M€)

	Note	31/12/2020		Net	31/12/2019	
		Brut	Amortissements Dépréciations		Retraité Net *	Variation
<b>ACTIF IMMOBILISÉ</b>						
Immobilisations incorporelles	6	57 873	24 830	33 043	29 100	3 943
Immobilisations corporelles	7	587 254	79 127	508 127	509 495	-1 368
Immobilisations financières	8	410 052	30 846	379 207	358 231	20 976
<b>Total actif immobilisé</b>		<b>1 055 179</b>	<b>134 802</b>	<b>920 377</b>	<b>896 826</b>	<b>23 551</b>
<b>ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)</b>						
Stocks	9	39 116	9 624	29 491	29 298	193
Créances	10	133 941	36 207	97 734	93 017	4 717
<i>Redevables</i>		<i>110 908</i>	<i>34 524</i>	<i>76 384</i>	<i>76 148</i>	<i>237</i>
<i>Clients</i>		<i>2 687</i>	<i>1 470</i>	<i>1 217</i>	<i>1 520</i>	<i>-303</i>
<i>Autres créances</i>		<i>20 345</i>	<i>213</i>	<i>20 132</i>	<i>15 349</i>	<i>4 783</i>
Charges constatées d'avance	10	7 338	0	7 338	8 153	-815
<b>Total actif circulant (hors trésorerie)</b>		<b>180 394</b>	<b>45 831</b>	<b>134 563</b>	<b>130 468</b>	<b>4 095</b>
<b>TRÉSorerie</b>						
Fonds bancaires et fonds en caisse	15	116 033		116 033	32 146	83 887
Valeurs escomptées, en cours d'encaissement et de déc		-2 877		-2 877	-1 487	-1 390
Autres composantes de trésorerie		0		0	15 302	-15 302
Valeurs mobilières de placement		29	0	29	5 074	-5 045
<b>Total trésorerie</b>		<b>113 185</b>	<b>0</b>	<b>113 185</b>	<b>51 035</b>	<b>62 150</b>
<b>COMPTES DE RÉGULARISATION</b>	16	<b>859</b>		<b>859</b>	<b>904</b>	<b>-44</b>
<b>TOTAL ACTIF (I)</b>		<b>1 349 618</b>	<b>180 633</b>	<b>1 168 985</b>	<b>1 079 233</b>	<b>89 752</b>
<b>DETTES FINANCIÈRES</b>						
Titres négociables	11			2 017 579	1 839 366	178 213
Titres non négociables				0	0	0
Dettes financières et autres emprunts				29 578	6 818	22 760
<b>Total dettes financières</b>				<b>2 047 157</b>	<b>1 846 184</b>	<b>200 973</b>
<b>DETTES NON FINANCIÈRES (hors trésorerie)</b>						
Dettes de fonctionnement	12			7 351	7 540	-189
Dettes d'intervention				15 086	9 954	5 132
Produits constatés d'avance				118 263	97 715	20 548
Autres dettes non financières				140 682	155 301	-14 619
<b>Total dettes non financières</b>				<b>281 382</b>	<b>270 510</b>	<b>10 872</b>
<b>PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES</b>						
Provisions pour risques	13			33 455	30 040	3 415
Provisions pour charges				127 523	117 764	9 758
<b>Total provisions pour risques et charges</b>				<b>160 977</b>	<b>147 805</b>	<b>13 173</b>
<b>AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)</b>						
	14			33 833	35 415	-1 582
<b>TRÉSorerie</b>						
Correspondants du Trésor et personnes habilitées	15			156 230	126 822	29 407
Autres				1	0	1
<b>Total trésorerie</b>				<b>156 231</b>	<b>126 823</b>	<b>29 408</b>
<b>COMPTES DE RÉGULARISATION</b>	16			<b>25 616</b>	<b>23 725</b>	<b>1 890</b>
<b>TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)</b>				<b>2 705 196</b>	<b>2 450 462</b>	<b>254 734</b>
Report des exercices antérieurs				-1 748 386	-1 663 608	-84 778
Écarts de réévaluation et d'intégration				377 776	376 931	846
Solde des opérations de l'exercice				-165 601	-84 552	-81 049
<b>SITUATION NETTE (III = I - II)</b>	17			<b>-1 536 211</b>	<b>-1 371 230</b>	<b>-164 981</b>

## Le compte de résultat de 2020 (en M€)

	Note	2020	2019 retraité*	Variation	
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Charges de personnel	149 645	147 848	1 797	
	Achats, variations de stocks et prestations externes	23 278	23 288	-10	
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	56 397	57 969	-1 572	
	Autres charges de fonctionnement direct	8 930	7 962	968	
	<b>Total des charges de fonctionnement direct (I)</b>	<b>18</b>	<b>238 250</b>	<b>237 067</b>	<b>1 183</b>
	Subventions pour charges de service public		31 629	30 891	739
	Autres charges de fonctionnement indirect		294	3 410	-3 117
	<b>Total des charges de fonctionnement indirect (II)</b>	<b>18</b>	<b>31 923</b>	<b>34 301</b>	<b>-2 378</b>
	<b>Total des charges de fonctionnement (III = I + II)</b>	<b>18</b>	<b>270 173</b>	<b>271 368</b>	<b>-1 195</b>
	CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Ventes de produits et prestations de service	1 997	3 270	-1 273
Production stockée et immobilisée		175	166	9	
Reprises sur provisions et sur dépréciations		54 372	49 948	4 424	
Autres produits de fonctionnement		21 965	23 582	-1 617	
<b>Total des produits de fonctionnement (IV)</b>		<b>18</b>	<b>78 508</b>	<b>76 966</b>	<b>1 543</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V = III - IV)</b>	<b>18</b>	<b>191 665</b>	<b>194 402</b>	<b>-2 737</b>	
CHARGES D'INTERVENTION NETTES	Transferts aux ménages	58 180	53 386	4 795	
	Transferts aux entreprises	57 765	17 042	40 723	
	Transferts aux collectivités territoriales	76 026	71 474	4 552	
	Transferts aux autres collectivités	25 165	23 905	1 259	
	Charges résultant de la mise en jeu de garanties	211	117	94	
	Dotations aux provisions et aux dépréciations	56 063	40 155	15 908	
	<b>Total des charges d'intervention (VI)</b>	<b>19</b>	<b>273 409</b>	<b>206 079</b>	<b>67 330</b>
	Contributions reçues de tiers		10 940	4 493	6 446
Reprises sur provisions et sur dépréciations		39 116	38 625	491	
<b>Total des produits d'intervention (VII)</b>	<b>19</b>	<b>50 056</b>	<b>43 118</b>	<b>6 938</b>	
<b>TOTAL DES CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII = VI - VII)</b>	<b>19</b>	<b>223 353</b>	<b>162 960</b>	<b>60 393</b>	
CHARGES FINANCIÈRES NETTES	Intérêts	37 191	37 711	-520	
	Pertes de change liées aux opérations financières	348	167	180	
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	4 786	2 442	2 343	
	Autres charges financières	28 897	5 170	23 727	
	<b>Total des charges financières (IX)</b>	<b>20</b>	<b>71 221</b>	<b>45 490</b>	<b>25 731</b>
	Produits des immobilisations financières		14 389	9 381	5 008
	Gains de change liés aux opérations financières		327	176	151
	Reprises sur provisions et sur dépréciations		11 177	10 697	480
Autres intérêts et produits assimilés		3 631	2 851	780	
<b>Total des produits financiers (X)</b>	<b>20</b>	<b>29 524</b>	<b>23 105</b>	<b>6 418</b>	
<b>TOTAL DES CHARGES FINANCIÈRES NETTES (XI = IX - X)</b>	<b>20</b>	<b>41 698</b>	<b>22 385</b>	<b>19 313</b>	
<b>TOTAL DES CHARGES NETTES (XII = V + VIII + XI)</b>		<b>456 715</b>	<b>379 747</b>	<b>76 969</b>	

	Note	2020	2019 retraité*	Variation
Impôt sur le revenu		75 478	76 218	-740
Impôt sur les sociétés		52 075	27 321	24 753
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques		14 213	18 123	-3 910
Taxe sur la valeur ajoutée		114 487	125 165	-10 678
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes		30 774	31 566	-792
Autres produits de nature fiscale et assimilés		18 734	25 866	-7 131
<b>TOTAL PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)</b>	<b>21.1</b>	<b>305 762</b>	<b>304 259</b>	<b>1 502</b>
Amendes, prélèvements divers et autres pénalités		9 042	11 957	-2 916
<b>TOTAL AUTRES PRODUITS RÉGALIENS NETS (XIV)</b>	<b>21.2</b>	<b>9 042</b>	<b>11 957</b>	<b>-2 916</b>
Ressource propre de l'Union européenne basée sur le revenu national brut		-18 893	-16 373	-2 520
Ressource propre de l'Union européenne basée sur la taxe sur la valeur ajoutée		-4 796	-4 649	-147
<b>TOTAL RESSOURCES PROPRES DU BUDGET DE L'UNION EUROPÉENNE BASÉES SUR LE REVENU NATIONAL BRUT ET LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (XV)</b>	<b>21.3</b>	<b>-23 689</b>	<b>-21 022</b>	<b>-2 667</b>
<b>TOTAL PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI = XIII + XIV + XV)</b>	<b>21</b>	<b>291 114</b>	<b>295 195</b>	<b>-4 081</b>

\*Voir la note 2 sur l'information comparative retraitée

	2020	2019 retraité*	Variation
Charges de fonctionnement nettes (V)	191 665	194 402	-2 737
Charges d'intervention nettes (VIII)	223 353	162 960	60 393
Charges financières nettes (XI)	41 698	22 385	19 313
<b>CHARGES NETTES (XII)</b>	<b>456 715</b>	<b>379 747</b>	<b>76 969</b>
Produits fiscaux nets (XIII)	305 762	304 259	1 502
Autres produits régaliens nets (XIV)	9 042	11 957	-2 916
Ressources propres de l'Union européenne basées sur le revenu national brut et la taxe sur la valeur ajoutée (XV)	-23 689	-21 022	-2 667
<b>PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI)</b>	<b>291 114</b>	<b>295 195</b>	<b>-4 081</b>
<b>SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE (XVI - XII)</b>	<b>-165 601</b>	<b>-84 552</b>	<b>-81 049</b>

\*Voir la note 2 sur l'information comparative retraitée

## Les engagements hors bilan au 31 décembre 2020 (en M€)

ENGAGEMENTS DONNÉS exprimés en M€ *	Note	31/12/2020	31/12/2019 retraité	Variation
<b>Engagements pris dans le cadre d'accords bien définis</b>	<b>22</b>			
<b>Dette garantie par l'État - Encours</b>		319 688	205 401	114 287
<b>Garanties liées à des missions d'intérêt général - Encours</b>				
Soutien financier au commerce extérieur – Garanties publiques à l'export gérées par Bpifrance Assurance Export		52 662	55 216	-2 554
Garantie au titre de la procédure de stabilisation de taux d'intérêts des crédits à l'ex portation		12 648	12 626	23
Garanties de protection des épargnants – Livrets d'épargne réglementés		487 844	450 431	37 413
Garanties liées aux contrats d'exportation d'armement		9 266	10 764	-1 498
Autres		1 472	1 802	-330
<b>Garanties de passif</b>				
Garanties liées aux opérations de cession et de restructuration d'entreprises publiques		14 100	15 000	-900
Autres garanties de passif				
Engagements vis-à-vis des banques multilatérales de développement (BMD) et des institutions de l'Union européenne de financement		64 559	58 674	5 884
Engagement au titre du capital callable du Mécanisme européen de stabilité (MES)		126 314	126 314	0
Garantie de l'État accordée à la Caisse nationale des industries électriques et gazières (CNIEG)		21 875	21 069	806
Autres		1 751	2 105	-354
<b>Engagements financiers de l'État</b>				
Contrats de cofinancement		22 534	22 833	-299
Autres engagements financiers				
Engagements budgétaires relatifs à des opérations pour lesquelles le service fait n'est pas intervenu		76 722	70 700	6 022
Engagements de prêts donnés par l'État et non tirés		45 440	46 427	-987
Engagement de reprise par l'État de la dette de SNCF Réseau		ext	25 000	-25 000
Engagement financier de la France à participer à l'augmentation du capital callable de la Banque européenne d'investissement (BEI)		ext	6 856	-6 856
Garantie accordée par l'État au titre de contrats de prêts non tirés		26 015	22 082	3 932
Engagements financiers au titre de Bpifrance Assurance Export		10 795	7 817	2 978
Engagements liés aux investissements d'avenir		5 466	7 653	-2 187
Autres		8 127	9 913	-1 786
<b>Engagements découlant de la mission de régulateur économique et social de l'État</b>	<b>23</b>			
<b>Régimes sociaux et de retraite</b>		523 824	437 461	86 363
<b>Service public de l'énergie</b>		118 506	108 021	10 486
<b>Aide à l'accès au logement</b>		77 024	73 281	3 743
<b>Handicap et dépendance</b>		65 779	44 711	21 068
<b>Inclusion sociale et protection des personnes</b>		17 635	15 890	1 746
<b>Infrastructures et services de transports</b>		16 706	244	16 462
<b>Accès et retour à l'emploi</b>		14 309	13 320	988
<b>Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi</b>		15 869	6 676	9 193
Autres		22 275	21 179	1 097
<b>Mise en jeu de la responsabilité de l'État – Obligations reconnues par l'État</b>	<b>24</b>			
<b>Engagements de retraite de l'État</b>	<b>25</b>			
<b>Fonctionnaires civils de l'État et militaires</b>		2 619 492	2 264 669	354 823
<b>Fonctionnaires de La Poste</b>		149 073	139 883	9 190
<b>Fonds spécial des pensions des ouvriers des établissements industriels de l'État (FSPOEIE)</b>		49 434	47 296	2 138
<b>Neutralisation financière de l'acte II de la décentralisation</b>		18 945	16 351	2 594
<b>Autres régimes spécifiques</b>		14 466	11 995	2 471
<b>Autres informations</b>	<b>26</b>			
<b>Immobilier</b>		365	392	-27
<b>Dispositifs fiscaux</b>				
Déficits reportables en avant – Impôt sur les sociétés		63 300	61 000	2 300
Autres		3 878	4 113	-235

ENGAGEMENTS RECUS exprimés en M€ *	Note	31/12/2020	31/12/2019 retraité	Variation
<b>Engagements reçus dans le cadre d'accords bien définis</b>	22			
<b>Dette garantie par l'État - Encours</b>		2 477	2 432	45
<b>Garanties liées à des missions d'intérêt général - Encours</b>				
Risques couverts par Natixis : engagements au titre des contrats de couverture		10 808	11 475	-667
Autres		3 339	4 026	-686
<b>Engagements financiers de l'État</b>				
Contrats de cofinancement		7 478	7 239	239
Engagements dans le cadre de la gestion de trésorerie		6 000	6 000	0
Autres		1 899	807	1 092
<b>Mise en jeu de la responsabilité de l'État – Obligations reconnues par l'État</b>	24			
<b>Actions de mise en sécurité éventuelles</b>		(a)	(a)	n.a.
<b>Engagements de retraite de l'État</b>	25			
<b>Fonctionnaires de La Poste et d'Orange</b>		6 240	5 990	250
<b>Autres informations</b>	26			
<b>Immobilier</b>		39	39	0
<b>Dispositifs fiscaux</b>				
Plus-values en report et sursis d'imposition		11 000	10 000	1 000
Garanties de l'État destinées à sécuriser les créances fiscales		6 070	5 910	160
Autres		4 195	4 135	59

ext : Extinction de l'engagement au cours de l'exercice 2020.

(a) : Fourchette d'estimations allant, en 2020, de 1 722 M€ à 3 800 M€ et, en 2019, de 872 M€ à 3 500 M€.

n.a. : Non applicable.

## Annexe n° 2 : la position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2020

n°	Réserves sur les comptes de 2006	Réserves sur les comptes de 2007	Réserves sur les comptes de 2008	Réserves sur les comptes de 2009	Catégorie
1	Les systèmes d'information financière de l'État	Les systèmes d'information financière et comptable de l'État	Les systèmes d'information financière et comptable de l'État	Les systèmes d'information financière et comptable de l'État	RÉSERVES SUBSTANTIELLES
2	Le dispositif de contrôle et d'audit internes	Le dispositif de contrôle interne et d'audit interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	
3	Les actifs du ministère de la défense	Les actifs du ministère de la défense	Les opérateurs	Le recensement et l'évaluation des opérateurs	
4	Les comptes des opérateurs	Les opérateurs	Les actifs du ministère de la défense	Les charges et les passifs d'intervention	
5	Les immobilisations corporelles et incorporelles spécifiques	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les actifs du ministère de la défense	
6	Les contrats d'échanges de taux pour la gestion de la dette	Les immobilisations spécifiques	Les passifs d'intervention	Les produits régaliens	
7	Le compte des opérations de la Coface effectuées avec la garantie de l'État	Le compte des procédures publiques gérées par la Coface et la section des fonds d'épargne centralisés à la CDC	Le patrimoine immobilier	Le patrimoine immobilier de l'État	
8	La section des fonds d'épargne centralisés à la CDC	Les passifs d'intervention	Les autres inventaires d'actifs et de passifs	La Caisse d'amortissement de la dette sociale	
9	Le réseau routier	Le parc immobilier	La Caisse d'amortissement de la dette sociale	Les autres immobilisations et stocks des ministères civils	AUTRES RÉSERVES
10	Le parc immobilier	Les comptes de trésorerie	Les comptes de trésorerie		
11	Les obligations fiscales	Les provisions pour risques	Les autres immobilisations financières de l'État		
12	Les passifs d'intervention	Autres inventaires d'actifs et de passifs	Les concessions de service public		
13	Les comptes des Pouvoirs publics				

n°	Réserves sur les comptes de 2010	Réserves sur les comptes de 2011	Réserves sur les comptes de 2012	Réserves sur les comptes de 2013 à 2015	Réserves sur les comptes de 2016 à 2020	Catégorie
1	Les systèmes d'information financière et comptable de l'État	Les systèmes d'information financière et comptable	Le système d'information financière	Le système d'information financière	Les limites générales dans l'étendue des vérifications	RÉSERVES SUBSTANTIELLES
2	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	Le contrôle interne et l'audit interne ministériels	Les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles	
3	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les anomalies relatives aux immobilisations financières	
4	Les opérateurs et les autres immobilisations financières de l'État	Les passifs d'intervention et autres passifs non financiers	Les actifs et passifs du ministère de la défense	Les immobilisations et les stocks du ministère de la défense	Les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens	
5	Les actifs du ministère de la défense	Les actifs et passifs du ministère de la défense	Les participations et les autres immobilisations financières	Les immobilisations financières		AUTRES RÉSERVES
6	Les charges et les passifs d'intervention	Les participations et les autres immobilisations financières	Le patrimoine immobilier			
7	Le patrimoine immobilier de l'État	Le patrimoine immobilier	Les passifs non financiers			
8						
9						
10						
11						
12						
13						

### **Annexe n° 3 : normes d’audit qui n’ont pas trouvé à s’appliquer**

Les normes d’audit suivantes n’ont pas trouvé à s’appliquer pour tout ou partie de leurs dispositions lors de la certification des comptes de l’État de 2020 :

- ISA 210 « Accord sur les termes des missions d'audit », qui n’est que partiellement applicable du fait des dispositions de la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances qui fondent le caractère obligatoire de la mission de certification de la Cour ;
- ISA 220 « Contrôle qualité d’un audit d’états financiers » et ISQC 1 « Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen limité d’états financiers, et d'autres missions d'assurance et de services connexes », qui ne sont que partiellement applicables pour ce qui concerne les dispositions relatives à la traçabilité des divergences internes, en partie contraires aux dispositions du code des juridictions financières en matière de secret des délibérations ;
- ISA 402 « Facteurs à considérer pour l’audit d’une entité faisant appel à une société de services », en l’absence d’externalisation, auprès d’entités tierces, d’aspects significatifs de processus, d’activités ou de fonctions internes à l’État ;
- ISA 510 « Missions d’audit initiales – Soldes d’ouverture », cette norme ayant seulement concerné jusqu’à présent les vérifications spécifiques réalisées en 2006 lors du premier établissement des comptes de l’État et celles réalisées en 2012 lors du passage à Chorus ;
- ISA 570 « Continuité de l’exploitation », cette notion étant inapplicable à l’État ;
- ISA 800 « Aspects particuliers : audits d’états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique », ISA 805 « Aspects particuliers : audits d’états financiers pris isolément et d’éléments, de comptes ou de rubriques spécifiques d’un état financier » et ISA 810 « Missions ayant pour but d’émettre un rapport sur des états financiers résumés », ces trois normes concernant des missions sans équivalent dans le cadre de la certification des comptes de l’État.