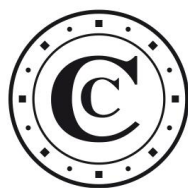


Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

CERTIFICATION DES COMPTES DE L'ÉTAT

Exercice 2022

Avril 2023

Sommaire

Procédure et méthodes	5
Délibéré	7
Opinion avec réserve sur le compte général de l'État pour 2022.....	9
Fondements de l'opinion avec réserve.....	11
A - Anomalies significatives.....	11
B - Insuffisances d'éléments probants	15
Compte rendu des vérifications	25
A - Caractéristiques de la mission de la Cour	25
B - Caractéristiques des comptes annuels soumis à certification	28
C - Vérifications réalisées par la Cour	30
D - Communication des résultats de l'audit à l'administration	34
Liste des abréviations	37
Annexe	39

Procédure et méthodes

L'exercice par la Cour de sa mission de certification des comptes de l'État fait application des trois principes fondamentaux qui gouvernent l'organisation et l'activité de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes :

- l'indépendance institutionnelle des juridictions financières et l'indépendance statutaire de leurs membres ;
- la contradiction avec les administrations ou organismes concernés, s'il y a lieu après audition ;
- la collégialité, qui intervient pour conclure les principales étapes des procédures de contrôle et de publication.

Les vérifications ont été conduites conformément à ces principes, sous la responsabilité d'un magistrat, rapporteur général.

Le projet de rapport soumis à la chambre du conseil a été préparé par la formation permanente « Comptes, budget de l'État et finances publiques » présidée par Mme Camby, présidente de chambre.

Le projet de rapport a été examiné et approuvé, le 28 mars 2023, par le comité du rapport public et des programmes de la Cour des comptes.

Le rapport de certification a ensuite été délibéré par la chambre du conseil.

**

L'acte de certification des comptes de l'État est accessible en ligne sur le site internet de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes : <https://www.ccomptes.fr>.

Il est également diffusé par La Documentation française.

Délibéré

La Cour des comptes, délibérant en chambre du conseil en formation ordinaire, conformément aux dispositions du décret n° 2020-438 du 17 avril 2020 portant adaptation des règles applicables à la chambre du conseil de la Cour des comptes, a adopté le présent « *Acte de certification des comptes de l'État pour l'exercice 2022* ».

Elle a arrêté ses positions au vu du projet communiqué au préalable au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique et au ministre délégué chargé des comptes publics et de la réponse adressée en retour à la Cour.

La Cour souligne que, pour la première fois depuis 2006, exercice à partir duquel elle a exercé sa mission de certification, les comptes de l'État sur lesquels elle a rendu son opinion ont été établis et arrêtés sans qu'une loi de règlement ait approuvé les comptes de l'exercice précédent conformément au III de l'article 37 de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001.

Ont participé au délibéré : M. Moscovici, Premier président, Mme Podeur, M. Charpy, Mmes Camby, Démier, M. Bertucci, Mme Hamayon, MM. Meddah, Rolland, présidents de chambre, MM. Barbé, Lefebvre, Guérout, Mme Bouygard, M. Frentz, Mmes de Coincy, Périn, MM. Miller, Cabourdin, Chatelain, Appia, Mmes Latournarie-Willems, Riou-Canals, MM. Sitbon, Chastenet de Géry, Mmes Roche, Mercereau, M. Bonnaud, Mmes Lignot-Leloup, Legrand, conseillers maîtres, Mme Prost, MM. Pelé, Autran, conseillers maîtres en service extraordinaire, MM. Lejeune, Diringer, présidents de chambre régionale des comptes.

Ont été entendus :

- en sa présentation, Mme Camby, présidente de la formation interchambres chargée des travaux sur lesquels l'acte de certification est fondé et de la préparation de ce dernier ;
- en son rapport, M. Rolland, rapporteur général, rapporteur du projet devant la chambre du conseil, assisté de M. Soubeyran, conseiller maître, rapporteur général, de M. Zérah, conseiller référendaire en service extraordinaire, Mme Loisey, experte de certification, rapporteurs généraux adjoints 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, M. Gautier, procureur général, accompagné de Mme Bossière, avocate générale .

Mme Wirgin, secrétaire générale, assurait le secrétariat de la chambre du conseil.

Fait le 4 avril 2023.

Opinion avec réserve sur le compte général de l'État pour 2022

En exécution de la mission qui lui a été confiée par la loi, la Cour a effectué l'audit du compte général de l'État pour l'exercice clos le 31 décembre 2022, arrêté le 3 avril 2023, dont un résumé est annexé au présent rapport.

La Cour certifie que, sous réserve des incidences des problèmes décrits dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve », le compte général de l'État est, au regard du recueil des normes comptables de l'État, régulier et sincère, et donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'État à la clôture de l'exercice.

En outre, la Cour constate que, tout en étant affectés des mêmes problèmes que le compte lui-même, le rapport de présentation, celui sur le contrôle interne et la plaquette de communication financière ne comportent pas de discordance significative avec le compte général de l'État.

Fondements de l'opinion avec réserve

Conformément aux normes ISA, l'auditeur doit exprimer une opinion avec réserve dans l'un ou l'autre des cas suivants :

- lorsqu'il conclut, après avoir obtenu des éléments probants suffisants et appropriés, que les anomalies constatées sont significatives, prises individuellement ou collectivement, mais qu'elles n'ont pas d'incidence généralisée sur les états financiers ;
- lorsqu'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion, mais qu'il conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers, si anomalies il y a, pourraient être significatives mais non généralisées.

La Cour a constaté que, dans quatre cas, les comptes de l'État de l'exercice 2022 sont affectés d'anomalies significatives (A). Dans treize autres cas, elle ne dispose pas de suffisamment d'éléments probants pour pouvoir se prononcer, avec une assurance raisonnable, sur l'absence d'anomalies significatives (B).

Ces anomalies et insuffisances d'éléments probants sont détaillées ci-après dans un ordre de présentation similaire à celui que retient le compte général de l'État (CGE) pour les postes comptables concernés : actifs, passifs, trésorerie ; charges et produits de fonctionnement, d'intervention, financiers, puis produits régaliens ; engagements hors bilan.

A - Anomalies significatives

Une anomalie est un écart entre :

- le montant, le classement ou la présentation d'un élément dans les comptes audités ou les informations qui y sont fournies à son sujet ;
- et le montant, le classement, la présentation ou les informations exigés pour cet élément selon les normes comptables applicables.

1 - La sous-évaluation des provisions et dépréciations liées aux matériels militaires

Les matériels militaires sont inscrits pour une valeur nette de 42 Md€ à l'actif du bilan de l'État. Les provisions et les dépréciations les concernant sont sous-évaluées.

a) La sous-évaluation des provisions pour charges de « gros entretiens » et de « grandes visites »

Le ministère des armées procède, à intervalles réguliers, à des « gros entretiens » et à des « grandes visites » de ses matériels les plus importants, comme les bâtiments de la marine ou les flottes d'aéronefs, afin qu'ils conservent leur état normal de fonctionnement.

Les charges significatives liées à ces opérations ne sont aujourd'hui comptabilisées qu'au moment où les travaux correspondants sont réceptionnés, alors que les conditions de leur provisionnement telles que mentionnées par la norme n° 12 « Les passifs non financiers » sont réunies dès la mise en service des matériels concernés. Il en résulte une sous-évaluation des provisions pour charges d'au moins 3 Md€.

b) L'insuffisante dépréciation de la valeur de certains matériels militaires

Selon les normes comptables applicables à l'État, une dépréciation doit être comptabilisée à la clôture de l'exercice en cas d'altération physique ou de baisse significative du potentiel de service de tout ou partie des stocks et des matériels de l'État.

Pour certains matériels militaires dont les performances opérationnelles sont manifestement inférieures à leur niveau nominal, la perte de potentiel de service correspondante n'est qu'en partie traduite dans les comptes de l'État. Il en résulte une sous-évaluation des dépréciations des équipements concernés d'au moins 3 Md€.

2 - La surévaluation de la participation de l'État dans EDF

La participation de l'État au capital d'Électricité de France (EDF) figure dans ses comptes pour une valeur, dite d'équivalence, de 34,2 Md€, calculée d'après sa quote-part de détention directe (80,22 %) dans les capitaux propres consolidés.

Cependant, ces derniers comprennent des titres subordonnés à durée indéterminée (TSDI)¹ pour une valeur de 11,7 Md€. Ces titres ayant été souscrits par des tiers et non par l'État, c'est à tort qu'ils sont inclus dans la base de calcul servant à déterminer la valeur d'équivalence d'EDF revenant à l'État. Il en résulte, au 31 décembre 2022, une surévaluation de 9,4 Md€ environ des participations financières de l'État.

3 - La sous-évaluation de la Caisse des dépôts et consignations et le traitement incorrect du fonds d'épargne

Au sein des immobilisations financières de l'État, la Caisse des dépôts et consignations (CDC) et le Fonds d'épargne sont présentés globalement pour une valeur nette de 31,6 Md€.

a) Le classement de la section générale de la CDC en participation non contrôlée

Depuis 2006, la section générale de la CDC est présentée dans les comptes de l'État parmi ses participations financières, dans la catégorie des entités qu'il ne contrôle pas. Elle est en conséquence évaluée à sa situation nette figée depuis cette date.

Cependant, la loi dite Pacte² a renforcé le pouvoir de contrôle de l'État sur la CDC :

- l'organisation de la CDC est fixée par décret en Conseil d'État ; son directeur général est nommé en conseil des ministres et voit son action encadrée par une lettre de mission signée par le ministre chargé de l'économie et des finances ;
- le groupe doit remplir des missions d'intérêt général « *en appui des politiques publiques conduites par l'État et les collectivités territoriales* » ;
- l'État ne détient pas la majorité des droits de vote dans la commission de surveillance mais peut s'opposer aux décisions d'investissement du comité exécutif et rejeter le budget ;
- une partie du résultat de l'activité pour compte propre de la CDC revient à l'État qui le classe budgétairement dans la catégorie des « dividendes et recettes assimilées ».

¹ C'est-à-dire des obligations « hybrides » qui offrent des options de remboursement et de rémunération sous le seul contrôle d'EDF.

² Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises.

Le contrôle exercé par l'État sur la section générale de la CDC devrait conduire à inscrire cette dernière à l'actif du bilan de l'État pour sa valeur d'équivalence, soit 44,0 Md€ au 31 décembre 2022, et non pour la valeur historique de 23,9 Md€ établie au 1^{er} janvier 2006.

b) Le classement de la section du Fonds d'épargne en participation non contrôlée

Le Fonds d'épargne, géré par la Caisse des dépôts et consignations, est présenté indistinctement de celle-ci parmi les participations financières de l'État.

Pourtant, le Fonds d'épargne n'est pas compris dans le périmètre de consolidation de la CDC et n'est, surtout, pas doté de la personnalité juridique, condition posée par les normes comptables de l'État pour qu'une entité puisse être qualifiée de participation.

Il en résulte une surévaluation des participations financières de l'État de 7,6 Md€ au 31 décembre 2022.

4 - L'absence de mention des engagements pris pour garantir la dette de Bpifrance

Pour ses émissions sur les marchés financiers, la société anonyme Bpifrance Financement bénéficie d'une garantie autonome à première demande, inconditionnelle et irrévocable, accordée par l'établissement public Bpifrance.

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 des titres obligataires émis par la société anonyme Bpifrance Financement. Cet engagement est d'ailleurs mentionné dans les prospectus d'émission visés par l'Autorité des marchés financiers.

En revanche, les comptes de l'État n'en font pas mention. Il en résulte que les engagements hors bilan de l'État sont sous-évalués de 41,8 Md€ au 31 décembre 2022.

B - Insuffisances d'éléments probants

Les vérifications réalisées par l'auditeur doivent lui permettre de fonder son opinion sur les états financiers à partir d'éléments probants³ suffisants et appropriés.

S'agissant des comptes de l'État pour 2022, les situations dans lesquelles la Cour n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants sur des postes comptables significatifs sont présentées ci-après. Selon les cas, elles résultent de procédures de gestion ou comptables défectueuses, de systèmes d'information inadaptés ou de contrôles internes inefficaces, et souvent d'une combinaison de ces différents facteurs.

1 - La valeur du patrimoine immobilier

L'État inscrit à l'actif de son bilan les terrains et bâtiments qu'il contrôle. Ceux utilisés à des fins d'habitation et de bureaux le sont pour une valeur vénale de 41,1 Md€ au 31 décembre 2022, tandis que les terrains et bâtiments qui ne sont pas exclusivement destinés à ces usages sont présentés pour un coût historique de 12,7 Md€⁴.

Plusieurs difficultés pratiques affectent cependant la fiabilité des valeurs figurant dans le compte général de l'État à ce titre.

D'une part, les données d'inventaire (techniques et fonctionnelles), renseignées dans le système d'information financière *Chorus* ne concordent pas avec celles figurant dans les applications ministérielles de gestion immobilière dans le cas des ministères de la justice et des armées ainsi que de la direction générale de la gendarmerie nationale et de la direction générale de l'aviation civile.

D'autre part, dans le cas des terrains et bâtiments évalués au coût historique⁵, leur valeur brute correspond à la dernière valeur vénale connue au 31 décembre 2017 (date après laquelle cette méthode comptable a été abandonnée), alors même que sa fiabilité était très incertaine. En outre, leur charge annuelle d'amortissement est surévaluée, car elle est calculée en prenant en compte les terrains, par nature non amortissables, sur lesquels sont édifiés les immeubles.

³ Pièces comptables, documents justificatifs, informations provenant d'autres sources internes ou externes à l'entité audité, notamment.

⁴ Il est rappelé que tous les biens historiques et culturels identifiés jusqu'à l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2013, de la norme comptable qui leur est applicable ont été comptabilisés, dans un nombre limité de cas, pour une valeur non révisable et non amortissable et, dans tous les autres cas, à l'euro symbolique (car réputés incessibles).

⁵ Bâtiments techniques, sanitaires et sociaux, d'enseignement ou à usage sportif.

Par ailleurs, dans le cas des bâtiments à usage d'habitation et de bureaux, dont la valeur à la clôture de l'exercice correspond à leur valeur vénale (41,1 Md€ au 31 décembre 2022), les vérifications réalisées sur un échantillon d'une centaine de sites font ressortir une ou plusieurs des anomalies suivantes dans 21 % des cas : superficies non documentées, absence de visite sur place, données utilisées à des fins de comparaison peu pertinentes, défaut de justification des décotes appliquées.

Enfin, s'agissant des bâtiments pénitentiaires (maisons d'arrêt, centres de détention, etc.), leur valeur au 31 décembre 2022 (11,5 Md€), déterminée selon la méthode du coût de remplacement déprécié⁶, repose, pour plus d'un tiers d'entre eux en valeur, sur des mesures de superficie et d'état physique peu fiables.

2 - La valeur du réseau routier

Le réseau routier de l'État comprend, au 31 décembre 2022, environ 12 000 km de routes, d'une valeur nette de 156 Md€, et 9 000 km d'autoroutes concédées, d'une valeur nette de 194 Md€.

Les normes comptables applicables à l'État prévoient que ces infrastructures sont évaluées selon la méthode du coût de remplacement déprécié⁷, les coûts estimés de remise en état étant déterminés par observation physique des chaussées et ouvrages d'art.

a) L'absence de fiabilité des inventaires comptables et physiques

Après la mise en service du progiciel *Chorus*, le 1^{er} janvier 2012, il a été décidé de ne pas tenir d'inventaire comptable du réseau routier non concédé et de le suivre de manière globale. Dans le cas du réseau routier concédé, le suivi a continué d'être assuré à l'aide d'un inventaire comptable détaillé, mais ce dernier n'a plus été rapproché des bases techniques disponibles (longueur de route, nombre de voies, etc.).

De ce fait, dans les deux cas, il n'est pas possible, au 31 décembre 2022, de rapprocher ces suivis comptables des inventaires physiques réalisés par les services gestionnaires, dont la fiabilité n'est par ailleurs pas assurée.

À cet égard, le périmètre exact des actions pluriannuelles de fiabilisation des données physiques et comptables annoncées à la Cour n'a pas été précisé, tout comme les modalités envisagées pour suivre les corrections réalisées, le cas échéant.

⁶ 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.

⁷ Dans le cas des autoroutes concédées, aucune dépréciation n'est cependant constatée dès lors que l'obligation de remise en état incombe aux concessionnaires à l'issue de la concession.

b) Les insuffisances des modalités d'évaluation retenues

La valeur « à neuf » du réseau routier en service est déterminée en appliquant, au nombre de kilomètres de routes inventoriées, des valeurs unitaires kilométriques mesurées dans les années 1990 et actualisées chaque année en fonction de l'évolution de l'indice général du coût des travaux publics (TP01).

Cependant, pour arrêter les comptes de l'État de l'exercice 2022 :

- aucun rapprochement n'a été réalisé entre ces données, devenues théoriques, et les coûts de construction observés dans la période récente afin de confirmer qu'elles sont toujours pertinentes ;
- la valeur de l'indice d'août 2022 a été utilisée, alors même que celle de décembre était disponible, ce qui conduit à une surévaluation de 6,6 Md€ de la valeur nette des deux réseaux, toutes choses égales par ailleurs.

Dans le cas des infrastructures routières non concédées, une dépréciation a été constatée à hauteur de 4 % de leur valeur brute au 31 décembre 2022. Ce faible taux, qui traduit un excellent état physique, pourtant démenti par une enquête récente de la Cour⁸, n'a été justifié par aucune documentation probante.

La pertinence des modalités retenues pour évaluer les coûts de remise en état n'apparaît ainsi pas assurée.

3 - La valeur des actifs liés aux programmes d'armement

L'évaluation des matériels militaires et des coûts de développement des programmes d'armement n'intègre pas les dépenses, notamment de personnel, nécessaires à leur mise en service. Les coûts de maîtrise d'ouvrage ne sont ainsi pas immobilisés, faute pour le ministère des armées de produire les données analytiques qui permettraient d'allouer ces coûts aux différents programmes.

Dans le cas des matériels militaires dont la production est confiée à un établissement public, l'évaluation des biens livrés ne prend pas en compte certains coûts engagés en vue de leur fabrication et de leur mise en service et financés par la subvention versée par l'État, contrairement à ce que prévoient les normes comptables applicables à l'État. Une grande partie de la subvention versée par l'État (qui se monte à environ 18 Md€ au total depuis 2006) devrait être intégrée à la valeur des matériels produits.

⁸ Cour des comptes, *L'entretien des routes nationales et départementales*, rapport public thématique, mars 2022.

4 - La valeur de certaines entités contrôlées par l'État

Au 31 décembre 2022, l'État détenait 634 participations financières dans des entités qu'il contrôlait de manière exclusive et qui étaient inscrites à l'actif de son bilan pour une valeur nette de 207 Md€.

a) L'application de la méthode d'évaluation par équivalence à des comptes non retraités

Les entités contrôlées par l'État 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, conformément aux normes comptables applicables à l'État, 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.

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

En l'absence de retraitement des comptes des principales entités concernées par ces divergences, les valeurs inscrites à l'actif du bilan ne sont pas homogènes.

b) Le manque de fiabilité des comptes de certaines entités contrôlées

Pour apprécier la fiabilité des comptes des participations contrôlées par l'État, la Cour s'appuie, lorsqu'une certification est prévue, sur les rapports des commissaires aux comptes. À défaut, elle utilise d'autres sources d'informations (rapports d'audit interne, questionnaires de l'administration, etc.). À la date du présent acte :

- les rapports des commissaires aux comptes de 37 entités⁹, figurant pour 22,1 Md€ à l'actif du bilan de l'État, n'avaient pu être obtenus pour l'exercice 2022 ; à une exception près, les rapports disponibles pour les exercices précédents faisaient état néanmoins d'une certification sans réserve ;

⁹ Parmi lesquelles l'Agence française de développement (8,4 Md€) et la société de gestion de participations aéronautiques (3,6 Md€).

- pour 29 entités figurant pour 35,0 Md€ au bilan de l'État, les rapports des commissaires aux comptes pour l'exercice 2022 font état de réserves, et d'une absence de certification pour trois d'entre elles ;
- pour plusieurs des 358 entités, évaluées à 26,5 Md€, dont les comptes ne sont pas soumis à la certification d'un commissaire aux comptes, les éléments portés à la connaissance de la Cour font apparaître des insuffisances sur le plan comptable.

5 - La valeur des stocks militaires

À la suite de directives prises en mai 2019, les stocks du ministère des armées doivent faire l'objet d'un recensement complet au moins une fois tous les cinq ans. Au 31 décembre 2022, sur la base des éléments portés à sa connaissance, il n'est pas possible pour la Cour de se prononcer sur le caractère réel et exhaustif des enregistrements comptables.

Par ailleurs, dans la mesure où l'état physique des stocks du ministère des armées n'est pas encore évalué de manière régulière, il existe une incertitude sur la fiabilité des dépréciations comptabilisées.²

S'agissant en particulier des stocks aéronautiques, qui représentent près de la moitié des stocks militaires en valeur nette, soit 13,5 Md€ au 31 décembre 2022 :

- l'absence de liaison informatique entre le système d'information financière *Chorus* et les applications logistiques utilisées par l'administration 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 ;
- de plus, les systèmes d'information logistique utilisés ne permettent pas de déterminer la valeur brute des stocks selon l'une des deux méthodes (« premier entré, premier sorti » ou coût unitaire moyen pondéré) prévues par les normes comptables applicables à l'État.

6 - La valeur des créances fiscales

Au 31 décembre 2022, les créances fiscales que l'État recouvre pour son compte sont évaluées à 20,0 Md€, compte tenu d'une dépréciation de 34,7 Md€.

Cette dépréciation est déterminée sans que le millésime des créances fiscales soit suivi en comptabilité. L'ancienneté des créances est pourtant une information nécessaire pour mesurer le risque statistique que certaines d'entre elles ne puissent finalement être recouvrées par l'État.

Par ailleurs, l'information nécessaire pour identifier les créances fiscales faisant l'objet d'un litige est indisponible en comptabilité. Dès lors, ces créances sont dépréciées pour prendre en compte le seul risque d'insolvabilité des redevables. Elles devraient l'être aussi lorsque la probabilité est forte que des contentieux avec des redevables, par ailleurs solvables, connaissent une issue défavorable pour l'État.

7 - Le provisionnement des obligations de dépollution et de désamiantage

En application, notamment, du code de l'environnement, l'État doit, sauf exceptions, limiter les conséquences des pollutions de toute nature sur les sites qu'il contrôle.

Un correct provisionnement des charges susceptibles d'être engagées pour satisfaire à cette obligation supposerait la constitution d'une base de données recensant de manière exhaustive les faits de pollution et leurs caractéristiques. À défaut, il n'est pas possible de se prononcer sur le caractère exhaustif de la provision comptabilisée au 31 décembre 2022, soit 0,2 Md€.

De même, les bâtiments de l'État exposés au risque d'amiante, parmi les 90 000 environ qu'il contrôle, ne sont pas correctement recensés, faute de disposer d'un outil adapté à cette fin. De ce fait, le montant des provisions constituées au titre des coûts de désamiantage, soit 37 M€ au 31 décembre 2022, est manifestement sous-évalué, sans qu'il soit possible d'estimer le montant de la correction à y apporter.

8 - La justification des soldes de trésorerie

En application de lois ou de règlements, différentes entités, parmi lesquelles notamment les collectivités territoriales et les établissements publics, sont tenues de déposer la totalité de leur trésorerie auprès du Trésor public, appellation courante de l'activité bancaire de l'État. Au 31 décembre 2022, les fonds ainsi déposés représentent un montant de 176 Md€ au passif du bilan de l'État.

Les mouvements concernant ces dépôts et d'autres opérations de gestion donnent lieu à des enregistrements dans la comptabilité de l'État dénommés, selon les cas, « avis de règlement » ou « transferts ». En principe, ces écritures comptables ne doivent pas avoir d'effet sur la variation du solde net de la trésorerie de l'État dans la mesure où elles ne se traduisent pas par des entrées ou sorties effectives de liquidité.

Les éléments soumis à la Cour ne lui ont pas encore permis d'avoir l'assurance raisonnable que ces mouvements sont correctement suivis et retracés dans les comptes de l'État.

9 - Le montant des charges relatives aux boucliers tarifaires

En 2022, l'État a décidé de plafonner la hausse des prix de l'électricité et du gaz supportée par les particuliers et certaines entreprises. Dans le cadre de dispositifs appelés « boucliers tarifaires »¹⁰, il s'est ainsi engagé à compenser les pertes des fournisseurs d'énergie engendrées par ce plafonnement.

Dans les comptes de l'État de 2022, cette décision est traduite de la manière suivante :

- des charges de 10,1 Md€ sont constatées au titre des boucliers « gaz individuel » (4,8 Md€), « gaz habitat collectif » (3,7 Md€), « électricité individuel » (0,9 Md€), « Ehpad » (0,4 Md€), « électricité habitat collectif » (0,3 Md€) ;
- des engagements hors bilan pris par l'État sont mentionnés au titre de ces différents boucliers, pour 36 Md€ au total (dont 28 Md€ pour le bouclier « électricité individuel ») ;
- un engagement hors bilan reçu par l'État de 1,0 Md€ est mentionné au titre de la composante de rattrapage en 2023 des sommes non perçues du fait du gel en 2022 des tarifs réglementés de vente de gaz.

Les informations communiquées à la Cour ne lui ont pas permis de s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité de ces montants.

10 - Le montant des charges d'intervention payées par des opérateurs pour le compte de l'État

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 dont elles font bénéficier les ménages et les entreprises au titre de ces dispositifs.

Dans le cas, notamment, de la prime d'activité, des aides au logement et de l'allocation aux adultes handicapés, la Cour relève que les indicateurs de contrôle interne des caisses d'allocations familiales révèlent des erreurs significatives, estimées à 3,5 Md€ en 2022 sur un total de charges de 39,7 Md€, dans les liquidations effectuées, principalement au détriment de l'État.

¹⁰ Article 181 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 ; décret n° 2022-514 du 9 avril 2022 relatif à l'aide en faveur de l'habitat collectif résidentiel face à l'augmentation du prix du gaz naturel ; Décret n° 2022-967 du 1^{er} juillet 2022 instituant une aide visant à compenser la hausse des coûts d'approvisionnement de gaz naturel et d'électricité des entreprises particulièrement affectées par les conséquences économiques et financières de la guerre en Ukraine ; décret n° 2022-1764 du 30 décembre 2022 relatif à l'aide en faveur de l'habitat collectif résidentiel face à l'augmentation du prix de l'électricité au second semestre.

En outre, la fiabilité des montants des exonérations, des réductions et des aides au paiement de prélèvements sociaux (6,4 Md€ en 2022) reste affectée par les insuffisances du contrôle interne du réseau des unions de recouvrement des cotisations de Sécurité sociale (Urssaf), sans que le montant des erreurs puisse être évalué.

Des insuffisances similaires sont aussi susceptibles d'affecter les montants pris en charge par l'État au titre de dispositifs d'intervention gérés pour son compte par d'autres organismes publics et pour lesquels, le plus souvent, aucune mesure du risque résiduel d'erreur n'est disponible.

11 - Le montant des produits fiscaux

La gestion des impôts s'appuie sur des applications informatiques anciennes, conçues à l'origine pour en retracer les flux en comptabilité de caisse et qui n'ont pas été significativement modernisées depuis la mise en place, en 2006, de la comptabilité générale de l'État.

De ce fait, les chaînes de traitement en comptabilité générale des produits fiscaux font appel à des opérations de masse multiples et complexes, qui empêchent, en partie ou totalement selon les cas, de retrouver, à partir des enregistrements comptables, les données de gestion fiscale correspondantes. Au surplus, cette situation rend nécessaire l'enregistrement d'un grand nombre d'écritures manuelles à fort enjeu financier au moment de l'arrêté des comptes.

En dépit du risque élevé d'erreurs dans les comptes que cette situation fait courir :

- les produits enregistrés en matière notamment d'impôts sur les sociétés et sur les revenus ne sont pas rapprochés des données issues des déclarations fiscales, comme l'administration le fait par exemple dans le cas de la taxe sur la valeur ajoutée ;
- aucune réconciliation annuelle n'est réalisée entre, d'une part, les flux comptables émis par les applications de gestion des droits et taxes perçues par les douanes¹¹ et de recouvrement des impôts sur rôle¹², et, d'autre part, ceux enregistrés dans le progiciel *Chorus*.

En outre, les dispositifs de contrôle interne ne couvrent pas l'ensemble des traitements automatisés et des procédures d'évaluation des écritures de fin d'exercice.

¹¹ Application *Intercom* s'agissant, notamment, de la taxe sur la valeur ajoutée, de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et des droits d'enregistrement et de timbre.

¹² Application *Rec*, concernant l'impôt sur le revenu et la taxe foncière.

Enfin, certains comptes de charges et de produits, comme les comptes de bilan utilisés pour la gestion des impositions et taxes affectées, ne font pas l'objet d'une revue formalisée suffisante.

12 - Le montant de l'engagement de l'État au titre des prêts garantis dans le cadre de la crise sanitaire

Afin de soutenir le financement bancaire des entreprises pendant la crise sanitaire, un dispositif de prêts garantis par l'État (PGE) a été mis en place en 2020. Au 31 décembre 2022, ces garanties représentent, dans les comptes de l'État, un engagement hors bilan de 76 Md€ et une provision pour risques de 5 Md€, soit un engagement total de 81 Md€.

La Banque de France a retenu, de son côté, un montant d'encours garanti par l'État de 90 Md€ pour estimer le risque de sinistralité sur ces créances au 31 décembre 2022.

Les éléments portés à la connaissance de la Cour ne lui ont pas permis de réconcilier ces deux montants.

13 - Le montant de l'engagement de l'État au titre du régime de retraite des fonctionnaires civils et des militaires, et le montant du besoin de financement du régime

L'engagement hors bilan de l'État au titre du régime de retraite des fonctionnaires civils et des militaires correspond, à législation constante, à la valeur actualisée des pensions des retraités et des droits à pensions des actifs présents à la date d'évaluation, projetés jusqu'en 2119.

Au 31 décembre 2022, son montant a été évalué par l'administration à 1 613 Md€, contre 2 534 Md€ un an auparavant, soit une baisse de 921 Md€. La diminution constatée s'expliquerait, pour 965 Md€, par la remontée du taux d'actualisation utilisé, qui passe de - 1,37 % à + 0,91 %, et, pour 44 Md€ en sens inverse, par divers autres effets.

En complément du montant de l'engagement, l'annexe des comptes de l'État comporte une information sur le besoin ou l'excédent de financement du régime. Au 31 décembre 2022, les comptes font apparaître un excédent cumulé du régime de 159 Md€ contre 92 Md€ un an auparavant, ce qui fait ressortir une amélioration de la situation financière du régime de 67 Md€ en un an. L'augmentation du taux d'actualisation utilisé (de - 1,37 % à + 0,91 %) serait responsable d'une dégradation de 238 Md€ du besoin de financement du régime. En sens inverse, un changement du modèle de prévision expliquerait une amélioration de 334 Md€, divers autres effets expliquant le reste de l'évolution entre fin 2021 et fin 2022.

Hors effet du changement du taux d'actualisation, les éléments produits par l'administration n'ont pas permis à la Cour de confirmer que le montant des engagements de retraite et celui de l'excédent de financement du régime de retraite des fonctionnaires de l'État présentés au 31 décembre 2022 sont exempts d'anomalies significatives.

Compte rendu des vérifications

Dans le cadre de sa mission constitutionnelle d'assistance au Parlement et au Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances, détaillée à l'article 58 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), la Cour se prononce chaque année sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de l'État. Cette opinion est annexée au projet de loi de règlement et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées.

A - Caractéristiques de la mission de la Cour

1 - L'objet de la certification

La certification est une opinion écrite et motivée que l'auditeur formule sous sa propre responsabilité¹³. 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.

2 - Les normes d'audit appliquées

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).

Dans le domaine de la certification des comptes, les normes ISSAI sont, au 31 décembre 2022, 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).

¹³ Conformément à la norme ISA 200 « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit ».

Conformément à l'arrêté du Premier président n° 19-1022 du 3 janvier 2020 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 (CJF), la Cour des comptes applique les normes ISA et 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 CJF.

Ainsi, dans le cas de la certification des comptes de l'État de l'exercice 2022, les normes suivantes n'ont pas trouvé à s'appliquer, pour tout ou partie de leurs dispositions :

- 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 1^{er} 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 CJF 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.

3 - Responsabilité de la Cour des comptes à l'égard des comptes

Conformément aux normes internationales d'audit, en particulier la norme ISA 200, l'auditeur doit chercher à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent d'erreurs ou de fraudes. Ces vérifications doivent être étendues aux entités qui réalisent des prestations spécifiques pour l'entité dont les comptes sont audités.

À cette fin, il incombe notamment à l'auditeur :

- d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers ;
- de concevoir et de mettre en œuvre des réponses adaptées à son évaluation des risques d'anomalies significatives afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant ces risques ;
- de répondre de manière appropriée aux cas d'erreurs ou de fraudes avérées ou suspectées identifiés au cours de l'audit ;
- de faire preuve d'esprit critique tout au long de l'audit.

Les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou en cumulé, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci¹⁴.

Pour pouvoir en juger, l'auditeur doit fixer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, qui correspond souvent à un pourcentage appliqué à un élément de référence, par exemple le total de l'actif (1 284 Md€ au 31 décembre 2022 dans le cas de l'État), le montant des charges (641 Md€ en 2022), etc.

En raison des limites inhérentes à cette démarche, le risque que certaines anomalies significatives contenues dans les états financiers ne soient pas détectées ne peut être totalement écarté, même si l'audit a été correctement planifié et réalisé conformément aux normes.

¹⁴ Norme ISA 320 « Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit ».

B - Caractéristiques des comptes annuels soumis à certification

1 - Les comptes de l'État

En application de l'article 27 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1^{er} août 2001, l'État tient une comptabilité générale de l'ensemble de ses opérations. L'article 30 dispose que les règles de cette comptabilité ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action.

Les comptes de l'État sont présentés dans un document intitulé « Compte général de l'État » (CGE) qui comprend un bilan, un compte de résultat, un tableau des engagements hors bilan, ainsi qu'une annexe qui fournit les informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des états précités.

Les opérations retracées par ces comptes annuels sont celles des services, des établissements et des institutions de l'État qui ne sont pas 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 dénués de la personnalité juridique qui sont gérés pour le compte de l'État ou sur lesquels il détient des droits.

Les entités dotées de la personnalité juridique (les établissements ou entreprises publics, par exemple) ne sont intégrées à l'actif du bilan de l'État qu'à hauteur d'une valeur représentative des droits qu'il détient sur elles.

Le CGE 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 les citoyens et leurs représentants sur la situation financière de l'État.

L'absence d'approbation de la loi de règlement pour 2021

Le projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'année 2021, déposé par le Gouvernement le 4 juillet 2022, a été définitivement rejeté par l'Assemblée nationale le 3 août 2022.

La non-adoption de ce texte a pour conséquence que le solde des opérations de l'exercice 2021 n'est pas affecté au report à nouveau. En outre, le bilan et le compte de résultat pour cette même année ne sont pas approuvés.

L'absence d'approbation des comptes ne remet pas en cause l'opinion avec réserve exprimée par la Cour, qui porte sur des comptes qui ont été valablement signés par le ministre chargé des comptes publics.

Dans les comptes de l'exercice 2022, le solde des opérations de l'exercice 2021 est présenté au bilan, dans la situation nette, sur une ligne distincte du report à nouveau des exercices antérieurs. Ce solde est également présenté sur une ligne distincte dans le tableau qui introduit la note n° 17 « Situation nette » de l'annexe.

2 - Responsabilité de l'administration à l'égard des comptes

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 modifié 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 17 décembre 2021, puis arrêtés par le ministre chargé des comptes publics.

En particulier :

- les services gestionnaires sont chargés des opérations courantes et des opérations d'inventaire en fin d'exercice ;
- les comptables sont responsables de la comptabilisation des opérations et garants de leur fiabilité : en administration centrale, ce rôle est assuré par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels ; en administrations déconcentrées, ce rôle revient aux directeurs régionaux ou départementaux des finances publiques ;
- un service de la direction générale des finances publiques (DGFIP) est chargé de la fonction financière et comptable de l'État ainsi que de l'élaboration du CGE.

C - Vérifications réalisées par la Cour

1 - Le système d'information financière de l'État

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.

Ces vérifications portent, en particulier, sur le progiciel de gestion intégré dénommé *Chorus* et la soixantaine d'applications de gestion qui l'alimentent (directement ou indirectement), dont trente par interfaçage avec son module comptable.

S'agissant de *Chorus*, des facteurs de risque pèsent sur la fiabilité des enregistrements comptables :

- environ 1,5 million d'enregistrements dans *Chorus*¹⁵ sont le fait de saisies manuelles, qui sont, par nature, une source potentielle d'erreurs ; 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 mise en place n'a pas été précédée d'une analyse systématique des risques relatifs aux enregistrements manuels ;
- près de 62 000 utilisateurs ont accès à *Chorus* ; or, 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) restent insuffisantes ;
- il existe près de 20 000 schémas comptables mis en œuvre pour enregistrer les opérations effectuées par l'État ; ils font en particulier appel à de multiples comptes intermédiaires, ce qui est peu propice à un suivi satisfaisant des opérations comptables ; la documentation des schémas, qui sont antérieurs pour la plupart à la mise en place du progiciel et n'ont pas été réexaminés depuis lors, est insuffisante ; de surcroît, les fonctionnalités de rapprochement des écritures comptables n'offrent pas la possibilité d'analyser *a posteriori* le correct dénouement des soldes et, le cas échéant, de s'assurer de leur bien-fondé.

Cette situation conduit la Cour à réaliser des vérifications spécifiques sur les enregistrements comptables (cf. *infra*). Par ailleurs, une analyse des données de comptabilité générale est conduite sur la totalité des comptes de gestion des postes comptables centralisateurs, en collaboration avec l'administration. Les écritures comptables qui présentent une nature particulière ou un montant significatif sont identifiées et des éléments probants permettant d'en justifier le bien-fondé sont collectés par la Cour.

¹⁵ Soit 2 % environ du nombre total des enregistrements, mais 20 % des montants des mouvements comptables qu'ils entraînent.

2 - Les dispositifs ministériels de maîtrise des risques

L'État a mis en place un cadre de référence¹⁶ qui prévoit notamment que les ministères conçoivent et mettent en œuvre un contrôle interne¹⁷ formalisé et permanent, propre à leur permettre de maîtriser les risques liés à la réalisation de leurs objectifs. La fiabilité de l'information financière constitue l'un de ces objectifs.

La Cour examine les modalités de gouvernance et de mise en œuvre du contrôle interne de l'État. Elle vérifie notamment si des dispositifs de contrôle ont mis en place aux différentes étapes des processus de gestion susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'État. Le cas échéant, la Cour apprécie la capacité de ces dispositifs à prévenir la survenance des principaux risques identifiés ou, à défaut, à en détecter la survenance et à en corriger les effets.

Les vérifications de la Cour ont confirmé que de tels dispositifs existent (séparation de l'ordonnateur et du comptable, contrôles contemporains et *a posteriori*, inspections, etc.) et permettent de limiter certains risques, mais que des insuffisances significatives persistent.

En 2022, après avoir plus particulièrement examiné le contrôle interne des achats de biens et de services, la Cour relève que :

- les contrôles réalisés présentent une traçabilité insuffisante et font apparaître des pratiques variables entre services d'un même ministère et, *a fortiori*, d'un ministère à l'autre ;
- les résultats des contrôles ne sont pas toujours collectés et exploités, ni présentés au comité ministériel des risques ou au directeur d'administration centrale concerné ; de ce fait, les ministères ne fondent pas systématiquement leur analyse des risques sur des éléments probants (fréquence et portée financière des anomalies détectées, notamment) propres à permettre une correcte appréhension du niveau de risque réel ;
- des tests d'efficacité des contrôles internes se rencontrent surtout dans la sphère comptable, de manière non systématique et, le cas échéant, selon des modalités qui ne permettent pas de déterminer des taux d'erreurs résiduelles représentatifs.

¹⁶ Décret du 22 avril 2022 relatif au contrôle et à l'audit internes de l'État ; arrêté du 18 décembre 2018 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne financier applicable aux contrôles internes budgétaire et comptable de l'État.

¹⁷ La norme ISA 315 définit le contrôle interne comme « le système dont la conception, la mise en place et le maintien sont assurés par les responsables de la gouvernance, la direction et d'autres membres du personnel et dont l'objet est de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne la fiabilité de son information financière, l'efficacité et l'efficience de ses activités et la conformité aux textes légaux et réglementaires applicables ».

Ces lacunes rendent indispensables, lors de l'audit, des travaux approfondis, tels que décrits ci-après, sur les enregistrements comptables et les données de gestion sous-jacentes.

3 - Les enregistrements comptables et l'information financière

Les vérifications sur les comptes ont été définies par référence aux assertions d'audit relatives aux flux d'opérations et aux soldes des comptes en fin de période ainsi qu'aux informations les concernant fournies dans les états financiers¹⁸.

Elles ont notamment consisté en des tests portant sur le détail des opérations et des soldes, et des revues analytiques visant à expliquer l'évolution des données comptables sur l'exercice écoulé. 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.

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.

Pour réaliser ses diligences, la Cour porte une attention particulière à la correcte mise en œuvre des éventuelles évolutions du référentiel comptable. Au titre des comptes de l'exercice 2022, aucun changement n'est intervenu.

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 2022. À cet égard :

- les comptes des assemblées parlementaires sont audités¹⁹ chaque année par la Cour ; compte tenu du calendrier, le résultat de cet audit pour l'exercice 2022 n'est pas disponible à la date d'approbation du présent acte de certification par la chambre du conseil ;
- les comptes du Conseil constitutionnel font, chaque année, l'objet d'un examen limité réalisé par son conseiller financier ; compte tenu du calendrier, le résultat de cet examen pour l'exercice 2022 n'est pas disponible à la date d'approbation du présent acte de certification par la chambre du conseil.

¹⁸ Les assertions -ou critères- sont précisées par la norme ISA 315 « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives » pour les flux d'opérations (réalité, exhaustivité, exactitude, séparation des périodes, classification, présentation) et les soldes des comptes (existence, droits et obligations, exhaustivité, exactitude, classement, présentation).

¹⁹ 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.

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

- le parc immobilier ;
- les infrastructures routières concédées et non concédées ;
- les stocks du ministère des armées ;
- les prêts garantis par l'État dans le cadre de la crise sanitaire ;
- la trésorerie ;
- l'impact de l'évolution des prix de l'énergie sur le coût du service public de l'énergie ;
- la retraite des fonctionnaires civils de l'État et des militaires.

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 » de la DGFIP et par le contrôle général économique et financier (CGEFI). Par ailleurs, une enquête portant sur un échantillon de plus de 500 entités a été conduite par la DGFIP afin d'apprécier la fiabilité de leurs comptes.

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 2022.

La Cour a revu les informations contenues dans les notes de l'annexe des comptes de l'État, certaines lui ayant cependant été remises très tardivement.

La Cour a aussi examiné la présentation, dans le compte général de l'État de 2022, du solde des opérations de l'exercice 2021, non affecté au report à nouveau des exercices antérieurs (cf. § B.1. *supra*).

La Cour a pris connaissance des informations contenues dans le rapport sur le contrôle interne, afin d'en vérifier la concordance avec celles qui figurent dans le CGE.

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 2022.

Conformément à la norme ISA 580 – « Déclarations écrites », la Cour a été destinataire d’une lettre d’affirmation, datée du 23 mars 2023, 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 2022.

Enfin, la Cour a examiné les événements significatifs intervenus entre le 31 décembre 2022 et le 4 avril 2023, date d’approbation du présent 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 2022.

D - Communication des résultats de l’audit à l’administration

La Cour réalise des vérifications dites « intermédiaires » puis des vérifications dites « finales ». Au cours de ces deux phases, les échanges entre la Cour, la DGFIP et les administrations concernées ont été continus.

1 - À l’issue de la mission intermédiaire

Les vérifications intermédiaires se sont déroulées de juin à novembre 2022, principalement au sein des 16 ministères (au sens de la loi de finances initiale pour 2022). Elles ont eu pour objet d’évaluer le risque d’erreurs significatives dans les comptes afin d’adapter, en mission finale, l’intensité des vérifications sur les comptes.

Au terme des vérifications intermédiaires, la Cour a notamment adressé :

- sur le fondement de l’article R. 143-19 du CJF, au chef du service de la fonction financière et comptable de l’État au sein de la DGFIP, dix rapports par sous-cycle d’audit comportant 67 recommandations et 10 synthèses par ministère, comportant 25 recommandations, de l’évaluation du contrôle interne des achats et prestations externes de l’État ;
- sur le fondement de l’article R. 143-20 du CJF, au directeur général des finances publiques, à la directrice du budget et au directeur général du Trésor, une synthèse des rapports et synthèses précités.

2 - À l'issue de la mission finale

Les vérifications finales se sont déroulées de janvier à avril 2023. 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 la DGFIP.

Au terme des vérifications sur les comptes de l'exercice 2022, ont été communiqués aux services concernés dans l'administration :

- 33 observations d'audit ;
- 10 rapports par sous-cycle d'audit détaillant les vérifications réalisées et leurs résultats.

Les anomalies détectées dans les comptes dont le montant individuel était inférieur à 300 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 en vue d'en obtenir la correction.

Il en a été de même des désaccords déjà relevés les années précédentes pour lesquels la Cour n'a pas eu connaissance d'éléments nouveaux.

Liste des abréviations

CDC	Caisse des dépôts et consignations.
CGE.....	Compte général de l'État.
CJF	Code des juridictions financières.
DGFiP	Direction générale des finances publiques.
EDF	Électricité de France.
EHPAD	Établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes.
ISA	<i>International Standards on Auditing.</i>
LOLF.....	Loi organique relative aux lois de finances.

Annexe

Annexe n° 1 : résumé du CGE pour 2022.....	40
--	----

Annexe n° 1 : résumé du CGE pour 2022

Tableau n° 1 : bilan

En M€	31/12/2022			31/12/2021	
	Brut	Amortissements Dépréciations	Net	Retraité Net	Variation
ACTIF IMMOBILISÉ					
Immobilisations incorporelles	58 141	21 809	36 331	34 385	1 946
Immobilisations corporelles	669 405	84 303	585 102	532 204	52 898
Immobilisations financières	440 431	31 411	409 020	391 616	17 404
Total actif immobilisé	1 167 977	137 523	1 030 454	958 205	72 248
ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)					
Stocks	39 354	10 012	29 342	29 988	-645
Créances	154 469	39 712	114 757	106 659	8 098
Redevables	115 360	38 701	76 659	75 873	786
Clients	3 684	790	2 894	2 566	328
Autres créances	35 424	221	35 203	28 220	6 984
Charges constatées d'avance	27 134	0	27 134	8 969	18 165
Total actif circulant (hors trésorerie)	220 957	49 724	171 233	145 615	25 618
TRÉSorerie					
Fonds bancaires et fonds en caisse	80 131		80 131	119 269	-39 138
valeurs escomptées, en cours d'encaissement et de décaissement	-3 527		-3 527	-2 779	-748
Autres composantes de trésorerie	4 901		4 901	1 100	3 801
Valeurs mobilières de placement	82	1	82	27	55
Total trésorerie	81 588	1	81 587	117 617	-36 030
COMPTES DE RÉGULARISATION	893		893	946	-53
TOTAL ACTIF (I)	1 471 415	187 248	1 284 166	1 222 384	61 783
DETTES FINANCIÈRES					
Titres négociables			2 292 874	2 161 398	131 476
Titres non négociables			0	0	0
Dettes financières et autres emprunts			34 932	28 039	6 892
Total dettes financières			2 327 805	2 189 437	138 368
DETTES NON FINANCIÈRES (hors trésorerie)					
Dettes de fonctionnement			8 246	7 384	862
Dettes d'intervention			10 974	12 746	-1 772
Produits constatés d'avance			120 017	128 271	-8 254
Autres dettes non financières			159 066	151 759	7 307
Total dettes non financières			298 304	300 160	-1 856
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES					
Provisions pour risques			41 634	31 432	10 202
Provisions pour charges			134 704	127 961	6 743
Total provisions pour risques et charges			176 338	159 393	16 945
AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)			38 036	34 191	3 844
TRÉSorerie					
Correspondants du Trésor et personnes habilitées			176 069	174 862	1 207
Autres			0	0	0
Total trésorerie			176 069	174 862	1 207
COMPTES DE RÉGULARISATION			25 545	25 538	7
TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)			3 042 098	2 883 583	158 515
Report des exercices antérieurs			-1 916 509	-1 916 287	-222
Solde des opérations d'exercices antérieurs en attente d'affectation			-142 088	0	-142 088
Écarts de réévaluation et d'intégration			460 693	395 908	64 785
Solde des opérations de l'exercice			-160 027	-140 820	-19 207
SITUATION NETTE (III = I - II)			-1 757 931	-1 661 199	-96 733

Tableau n° 2 : compte de résultat

	En M€	2022	2021 retraité	Variation
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Charges de personnel	157 480	151 629	5 851
	Achats, variations de stocks et prestations externes	28 525	26 366	2 159
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	73 146	61 603	11 543
	Autres charges de fonctionnement direct	8 591	8 324	267
	Total des charges de fonctionnement direct (I)	267 742	247 923	19 819
	Subventions pour charges de service public	36 848	35 773	1 075
	Autres charges de fonctionnement indirect	569	392	177
	Total des charges de fonctionnement indirect (II)	37 417	36 165	1 252
	Total des charges de fonctionnement (III = I + II)	305 158	284 088	21 071
	Ventes de produits et prestations de service	3 181	2 097	1 084
	Production stockée et immobilisée	162	195	-33
CHARGES D'INTERVENTION NETTES	Reprises sur provisions et sur dépréciations	51 465	50 033	1 432
	Autres produits de fonctionnement	24 733	25 083	-350
	Total des produits de fonctionnement (IV)	79 541	77 407	2 133
	TOTAL DES CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V = III - IV)	225 618	206 680	18 938
	Transferts aux ménages	60 212	59 751	461
	Transferts aux entreprises	39 547	68 962	-29 414
	Transferts aux collectivités territoriales	63 793	63 769	24
	Transferts aux autres collectivités	30 969	28 109	2 860
	Charges résultant de la mise en jeu de garanties	1 519	513	1 006
	Dotations aux provisions et aux dépréciations	62 590	48 571	14 019
	Total des charges d'intervention (VI)	258 631	269 675	-11 044
CHARGES FINANCIÈRES NETTES	Contributions reçues de tiers	9 671	17 037	-7 366
	Reprises sur provisions et sur dépréciations	48 842	53 955	-5 113
	Total des produits d'intervention (VII)	58 514	70 992	-12 479
	TOTAL DES CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII = VI - VII)	200 117	198 683	1 434
	Intérêts	35 931	36 318	-387
	Pertes de change liées aux opérations financières	270	196	74
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	3 315	2 398	917
	Autres charges financières	38 024	11 154	26 870
	Total des charges financières (IX)	77 540	50 066	27 474
	Produits des immobilisations financières	8 716	6 094	2 621
	Gains de change liés aux opérations financières	184	188	-4
CHARGES FINANCIÈRES NETTES	Reprises sur provisions et sur dépréciations	14 278	14 136	142
	Autres intérêts et produits assimilés	3 161	3 729	-568
	Total des produits financiers (X)	26 339	24 148	2 191
	TOTAL DES CHARGES FINANCIÈRES NETTES (XI = IX - X)	51 201	25 919	25 283
	TOTAL DES CHARGES NETTES (XII = V + VIII + XI)	476 936	431 282	45 654

En M€	2022	2021 retraité	Variation
Impôt sur le revenu	89 516	80 095	9 421
Impôt sur les sociétés	63 337	47 422	15 915
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques	18 054	17 726	327
Taxe sur la valeur ajoutée	100 198	95 181	5 017
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes	30 827	35 437	-4 611
Autres produits de nature fiscale et assimilés	28 814	30 367	-1 553
TOTAL PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)	330 746	306 229	24 517
Amendes, prélèvements divers et autres pénalités	10 393	10 601	-209
TOTAL AUTRES PRODUITS RÉGALIENS NETS (XIV)	10 393	10 601	-209
RESSOURCES PROPRES DU BUDGET DE L'UNION EUROPÉENNE (XV)	-24 230	-26 368	2 139
TOTAL PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI = XIII + XIV + XV)	316 909	290 462	26 447

En M€	2022	2021 retraité	Variation
Charges de fonctionnement nettes (V)	225 618	206 680	18 938
Charges d'intervention nettes (VIII)	200 117	198 683	1 434
Charges financières nettes (XI)	51 201	25 919	25 283
CHARGES NETTES (XII)	476 936	431 282	45 654
Produits fiscaux nets (XIII)	330 746	306 229	24 517
Autres produits régaliens nets (XIV)	10 393	10 601	-209
Ressources propres de l'Union européenne (XV)	-24 230	-26 368	2 139
PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI)	316 909	290 462	26 447
SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE (XVI - XII)	-160 027	-140 820	-19 207

Tableau n° 3 : principaux engagements hors bilan

ENGAGEMENTS DONNÉS exprimés en M€	31/12/2022	31/12/2021 retraité	Variation
Engagements pris dans le cadre d'accords bien définis	1 505 905	1 440 329	65 576
Dette garantie par l'État - Encours	302 056	319 053	-16 997
Prêts garantis par l'État (PGE, y compris PGE Résilience)	75 754	93 019	-17 265
Fonds européen de stabilité financière (FESF)	75 219	73 371	1 848
Société de gestion des financements et de la garantie de l'accèsion sociale à la propriété (SGFGAS)	59 567	58 780	788
Unédic	51 709	52 961	-1 252
Dexia	17 313	22 049	-4 736
Autres	22 494	18 874	3 620
Garanties liées à des missions d'intérêt général - Encours	642 488	590 875	51 613
Garanties de protection des épargnants – Livrets d'épargne réglementés	557 686	508 188	49 498
Soutien financier au commerce extérieur – Garanties publiques à l'export - Bpifrance AE	59 188	56 990	2 198
Autres	25 614	25 697	-83
Garanties de passif	227 341	231 955	-4 614
Engagement au titre du capital appelé du Mécanisme européen de stabilité (MES)	126 101	126 101	0
Engagements vis-à-vis des banques multilatérales de développement (BMD) et des institutions de l'Union européenne de financement	71 656	70 017	1 639
Garantie de l'État accordée à la Caisse nationale des industries électriques et gazières (CNIEG)	15 990	21 216	-5 226
Autres	13 594	14 621	-1 027
Engagements financiers de l'État	334 020	298 447	35 573
Contrats de cofinancement	19 787	19 007	780
Autres engagements financiers	310 028	276 003	34 025
<i>Engagements budgétaires relatifs à des opérations pour lesquelles le service fait n'est pas intervenu</i>	<i>109 771</i>	<i>98 188</i>	<i>11 583</i>
<i>Engagements liés à France 2030 et investissements d'avenir</i>	<i>41 294</i>	<i>18 149</i>	<i>23 145</i>
<i>Engagements de prêts donnés par l'État et non tirés</i>	<i>39 649</i>	<i>39 532</i>	<i>117</i>
<i>Garantie accordée par l'État au titre de contrats de prêts non tirés</i>	<i>24 532</i>	<i>23 753</i>	<i>779</i>
<i>Engagements au titre du plan de relance européen*</i>	<i>75 000</i>	<i>75 000</i>	<i>0</i>
Autres	19 782	21 380	-1 598
Autres	4 205	3 437	768
Engagements découlant de la mission de régulateur économique et social de l'État	609 168	929 812	-320 644
Régimes sociaux et de retraite	233 530	540 127	-306 597
Service public de l'énergie	124 035	136 694	-12 659
Handicap et dépendance	88 524	91 532	-3 008
Aide à l'accès au logement	60 664	68 906	-8 242
Infrastructures et services de transports	26 316	15 020	11 296
Autres	76 098	77 531	-1 433
Mise en jeu de la responsabilité de l'État - Obligations reconnues par l'Etat			
Engagements de retraite de l'État	1 683 995	2 635 306	-951 311
Fonctionnaires civils de l'État et militaires y compris La Poste	1 612 551	2 534 322	-921 771
Fonds spécial des pensions des ouvriers des établissements industriels de l'État (FSPOEIE)	36 150	50 537	-14 387
Neutralisation de l'acte I de la décentralisation et autres régimes	35 294	50 447	-15 153
Autres informations	64 698	63 842	856
Immobilier	209	338	-129
Dispositifs fiscaux	64 489	63 504	985
Déficits reportables en avant – Impôt sur les sociétés	60 800	59 600	1 200
Autres	3 689	3 904	-215

* : Le montant de 75 Md€ représente le plafond de l'engagement de l'État au titre de sa participation potentielle au remboursement d'emprunts souscrits par la Commission européenne pour au titre du plan de relance européen. Ce montant correspond donc au montant maximal théorique susceptible d'être garanti par la France. Fin 2022, ce montant ne peut être évalué de manière précise, mais son montant est en tout état de cause très inférieur à ce plafond.

ENGAGEMENTS RECUS exprimés en M€	31/12/2022	31/12/2021 retraité	Variation
Engagements reçus dans le cadre d'accords bien définis	63 365	61 845	1 520
Dette garantie par l'État - Encours	2 347	2 381	-34
Garanties liées à des missions d'intérêt général - Encours	19 523	15 600	3 923
Risques couverts par Natixis : engagements au titre des contrats de couverture	15 929	11 745	4 184
Autres	3 594	3 855	-261
Engagements financiers de l'État	41 495	43 864	-2 369
Facilité pour la reprise et la résilience (FRR)	24 950	26 850	-1 900
Engagements relatifs aux charges de services public de l'énergie	11 540	0	11 540
Contrats de cofinancement	8 950	8 664	286
Autres	7 595	8 350	-755
Mise en jeu de la responsabilité de l'État – Obligations reconnues par l'État	3 747	4 029	-282
Actions de mise en sécurité éventuelles	3 747	4 029	-282
Engagements de retraite de l'État	3 508	4 768	-1 260
Fonctionnaires de La Poste et d'Orange	3 508	4 768	-1 260
Autres informations	25 156	22 256	2 900
Immobilier	0	39	-39
Dispositifs fiscaux	25 156	22 217	2 939
Plus-values en report et sursis d'imposition	15 600	12 700	2 900
Autres	9 556	9 517	39