



Le 1<sup>er</sup> octobre 2024

**Le Premier président**

à

Monsieur Laurent Saint-Martin  
Ministre auprès du Premier ministre, chargé du budget et des comptes publics

Réf. : S2024-1283

**Objet :** Mise en œuvre de l'article 58 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) s'agissant de la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État

Dans le cadre de sa mission constitutionnelle d'assistance au Parlement et au Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances prévue à l'article 58 de la LOLF, la Cour se prononce chaque année sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de l'État.

En application des dispositions de l'article L 111-14 du code des juridictions financières, la Cour a publié son opinion sur les comptes de l'État, pour chacun des exercices 2006 à 2023. En particulier, l'acte de certification des comptes de 2023 publié le 17 avril 2024 présente une opinion avec réserve, fondée sur seize observations.

À l'issue de la certification des comptes de l'exercice 2023, la Cour m'a demandé, en application des dispositions de l'article R. 143-11 du même code, d'appeler votre attention sur les observations et recommandations suivantes.

## **1. LA PERSISTANCE D'ANOMALIES ET D'INCERTITUDES SIGNIFICATIVES DANS LES ÉTATS FINANCIERS DE L'ÉTAT**

La mise en place de la comptabilité générale décidée par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) de 2001 devait répondre au manque de transparence sur la situation financière de l'État et contribuer à la sincérité budgétaire. Elle devait permettre de retracer fidèlement le patrimoine de l'État, de mieux rendre compte de l'ensemble de ses obligations et de décrire clairement ses relations financières avec les autres entités publiques. L'objectif était aussi de favoriser l'analyse des finances publiques par les observateurs et d'améliorer la performance de la gestion.

La première publication des comptes de l'État en droits constatés a porté sur l'exercice 2006. La Cour, qui s'est vue confier la mission de certification des comptes, avait alors formulé une opinion avec treize réserves qualifiées de « substantielles », c'est-à-dire constituées elles-mêmes de plusieurs constats significatifs.

Depuis cette date, l'administration, en particulier la direction générale des finances publiques (DGFIP), a réalisé des efforts considérables afin de lever certaines incertitudes et d'accroître la fiabilité des comptes. Des progrès ont été reconnus à plusieurs reprises par la Cour, notamment dans son rapport de 2016 sur le bilan de dix ans de comptabilité générale.

A l'issue de l'audit des comptes de l'État pour 2023, la Cour a constaté cependant que ceux-ci restaient affectés par des anomalies comptables pour des montants très significatifs (5 au total, pour plusieurs dizaines de milliards d'euros), ainsi que par des incertitudes, c'est-à-dire des situations où il n'est pas possible de confirmer ou d'infirmer la régularité, la sincérité ou la fidélité des chiffres figurant dans les états financiers (11 au total).

En outre, si certaines anomalies ont pu être progressivement traitées, d'autres sont apparues alors qu'elles pouvaient être évitées, comme celle relevée dans l'acte de certification pour 2023 relative à l'absence de chiffrage de l'engagement pris au titre du plan de relance européen « Next Generation EU ». Au total, entre la persistance d'anomalies qui n'ont pu être résolues depuis 2006 et l'apparition de difficultés nouvelles, l'État ne semble pas aujourd'hui sur une trajectoire qui lui permettrait de publier, d'ici quelques années, des comptes « sans réserve ».

Dix-huit ans après la première publication d'états financiers de l'État, cette situation n'est pas satisfaisante. Elle ne s'inscrit pas dans la démarche de transparence financière promue par la LOLF ainsi que, plus généralement, par la Constitution, qui dispose que « les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères » et qu'ils « donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ».

## 2. L'INSUFFISANCE DES MOYENS CONSACRÉS À LA PRÉPARATION DES COMPTES DE L'ÉTAT

La DGFIP doit préparer les comptes annuels d'un ensemble complexe de près d'une vingtaine de périmètres ministériels au sens des lois de finances, d'opérations réalisées sur l'ensemble du territoire et portant sur des processus très variés (gestion d'actifs corporels ou financiers, engagements financiers, mission de régulateurs économiques, perception des impôts, etc.).

Pour pouvoir assurer une mission de cette envergure, la DGFIP devrait pouvoir s'appuyer plus qu'aujourd'hui sur des ressources humaines suffisamment nombreuses, disposant toutes de compétences de haut niveau en comptabilité générale, ou l'ayant déjà pratiquée dans d'autres entités publiques ou privées.

Elle devrait en outre disposer, en fonction d'arbitrages internes, des ressources budgétaires suffisantes pour moderniser certains systèmes d'information dont l'obsolescence est en partie responsable d'incertitudes, par exemple dans le domaine fiscal.

Ce problème de ressources explique sans doute que la capacité de la DGFIP à répondre aux observations intermédiaires de la Cour et à traiter les difficultés relevées demeure limitée. Pour les comptes de 2023, la réponse écrite au projet d'acte de certification transmis dans le cadre de la phase contradictoire a été adressée à la Cour tardivement. Avant cette étape finale, il avait été également constaté, malgré la bonne volonté de ses équipes, des retards importants dans les réponses aux observations d'audit qui fondent l'acte de certification, ce qui rend plus difficile les travaux de certification de la Cour. Les délais qui s'imposent à l'administration pour la préparation des états financiers étant devenus extrêmement contraints, une réflexion sur les moyens à mettre en œuvre pour ne pas dégrader le niveau d'assurance apporté par la contradiction devrait être engagée. Il en est de même de la date de réunion du Conseil des ministres saisi du projet de loi relatif aux résultats de la

gestion et portant approbation des comptes de l'année précédente, qui pourrait intervenir un peu plus tard, tout en respectant l'échéance légale du 30 avril.

### **3. UNE COORDINATION PARFOIS DÉFICIENTE DES PLANS D'ACTION DES DIFFÉRENTES ADMINISTRATIONS**

Dans bien des cas, la Cour constate que la DGFiP, responsable de la préparation des états financiers, ne peut pas, ou ne souhaite pas, prendre la responsabilité de plans d'action ou d'arbitrages comptables qui permettraient de résoudre certaines anomalies ou incertitudes mais qui concernent parfois d'autres ministères.

Certains sujets nécessitent, pour être traités, des efforts de long terme et parfois des investissements importants, notamment en matière de système d'information. Il était évident, dès le premier exercice de certification des comptes (2006), que des points de réserve comme l'évaluation du parc immobilier et du réseau routier, le recensement des stocks militaires ou les systèmes d'information des produits régaliens relevaient de plans d'action pluriannuels. Ces derniers, quand ils existent (inventaires des actifs routiers et autoroutiers, valorisation des stocks du ministère des Armées, etc.), sont très insuffisants et laissés à la seule appréciation des ministères, sans coordination d'ensemble. Il conviendrait que la DGFiP soit en mesure de s'assurer que des plans d'action appropriés sont élaborés et mis en œuvre chaque fois que des insuffisances comptables graves sont identifiées.

D'autres sujets, apparus plus récemment, nécessitent moins une action de long terme qu'une réaction rapide de la DGFiP, afin d'en permettre une traduction correcte de l'action de l'État dans les états financiers de l'exercice. Tel a été le cas, par exemple, des incertitudes qui affectent la comptabilisation des prêts garantis par l'État à partir de 2020, ou de celle des « boucliers tarifaires » à partir de 2022. Dans ces deux cas, la DGFiP était dépendante d'informations provenant d'autres services de l'État. Elle a eu des difficultés à obtenir ces informations, à anticiper les questions comptables qui se posaient et à imposer, dès le début de la mise en œuvre des dispositifs concernés, les conditions d'une correcte prise en compte dans les états financiers de l'État.

Il existe enfin des points sur lesquels le besoin d'une mise en conformité est contesté, cette position se fondant sur une interprétation des normes comptables de l'État ou des principes généraux de la comptabilité à laquelle la Cour ne peut souscrire. Ce refus peut conduire à écarter la comptabilisation de droits et obligations de l'État, comme cela a été le cas en 2023 pour les acomptes perçus par l'État au titre de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), qui ont été considérés comme des produits de l'exercice car ils avaient été encaissés, alors même qu'ils n'étaient pas encore définitifs.

Dans d'autres cas, par exemple pour la comptabilisation en engagements de l'État de la contre-garantie donnée par ce dernier aux emprunts émis par Bpifrance, il semble que la DGFiP soit bien consciente de ce que devrait être la correcte comptabilisation, mais qu'elle ne soit pas en mesure de l'imposer du fait d'arbitrages en sa défaveur, soit en interministériel, soit au sein même du ministère en charge des comptes publics.

### **4. UNE COMMUNICATION FINANCIÈRE ÉDULCORÉE SUR LES COMPTES DE L'ÉTAT**

La Cour relève que la communication financière de l'État indique fréquemment que « la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes 2023 de l'État ont été certifiées par la Cour des comptes », sans mentionner que c'est sous la réserve de cinq anomalies significatives et de onze incertitudes, alors même que celles-ci portent sur des montants très significatifs. Cette information tronquée ne s'inscrit pas dans le souci de transparence qui préside à la publication des comptes.

A cet égard, il conviendrait au minimum que toute mention de l'acte de certification dans la communication financière de l'État indique que la Cour a émis une opinion, « avec réserve », conformément aux formules des standards d'audit internationaux (ISA) auxquels se réfère la Cour.

En outre, conformément aux pratiques observées pour nombre d'entités faisant auditer leurs comptes, il serait très souhaitable que, lors de sa publication, le compte général de l'État soit précédé d'une page rappelant la synthèse de l'opinion de la Cour (telle que formulée dans l'acte de certification).

## 5. UNE RÉFLEXION À INTENSIFIER POUR MIEUX UTILISER LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE DE L'ÉTAT

La Cour observe que, malgré ses imperfections, le compte général de l'État établi en « droits constatés » depuis 2006 présente une très grande richesse d'information et constitue un progrès significatif en termes de transparence financière et d'information des citoyens.

Elle note cependant que la comptabilité en droits constatés est peu utilisée par les services de l'État pour rendre compte de leur activité ou de leur performance. Des actions d'information et de formation pourraient être de nature à permettre aux agents de mieux se saisir de cet outil très riche, en complément de l'information budgétaire habituellement utilisée.

S'agissant de la communication sur la situation financière de l'État, la Cour relève que la présentation du résultat annuel selon trois référentiels distincts (comptabilité budgétaire, comptabilité générale, comptabilité nationale) ne contribue pas à sa lisibilité. Ainsi, en 2022, le solde budgétaire s'est amélioré de 19 Md€ alors que le résultat en comptabilité générale se dégradait du même montant. À l'inverse en 2023, le solde budgétaire diminuait de 22 Md€ alors que le résultat en comptabilité général progressait de 33 Md€.

Une réflexion pourrait être engagée pour évaluer l'intérêt et les conditions de possibles évolutions de la comptabilité budgétaire prenant mieux en compte les principes de la comptabilité générale, ce qui ne pourrait être qu'un projet de moyen terme compte tenu de la nécessité préalable de modifier la rédaction de la LOLF.

\*\*

Je vous serais obligé de me faire connaître, dans le délai de deux mois prévu à l'article L. 143-4 du code des juridictions financières, la réponse, sous votre signature, que vous aurez donnée à la présente communication<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> La Cour vous remercie de lui faire parvenir votre réponse, sous forme dématérialisée, via *Correspondance JF* : (<https://send-pro.ccomptes.fr/home/index?c=Cour%20des%20comptes>) à l'adresse électronique suivante : [greffepresidence@ccomptes.fr](mailto:greffepresidence@ccomptes.fr) (cf. arrêté du 19 juillet 2024 relatif aux caractéristiques techniques de l'application « Correspondance JF »).

Je vous rappelle qu'en application des dispositions du même code :

- deux mois après son envoi, le présent référé sera transmis aux commissions des finances et, dans leur domaine de compétence, aux autres commissions permanentes de l'Assemblée nationale et du Sénat. Il sera accompagné de votre réponse si elle est parvenue à la Cour dans ce délai. À défaut, votre réponse leur sera transmise dès sa réception par la Cour (article L. 143-4) ;
- dans le respect des secrets protégés par la loi, la Cour pourra mettre en ligne sur son site internet le présent référé, accompagné de votre réponse (article L. 143-1) ;
- l'article L. 143-9 prévoit que, en tant que destinataire du présent référé, vous fournissiez à la Cour un compte rendu des suites données à ses observations, en vue de leur présentation dans son rapport public annuel. Ce compte rendu doit être adressé à la Cour selon les modalités de la procédure de suivi annuel coordonné convenue entre elle et votre administration.

Signé le Premier président

**Pierre Moscovici**