

Cour des comptes



CERTIFICATION
DES COMPTES
DE L'ÉTAT
EXERCICE 2013

Mai 2014

Table des matières

Délibéré	III
Introduction	1
I – Position de la Cour sur les comptes de l’État de 2013	7
II – Motivations détaillées de la position	9
A – Levée de parties de réserves formulées sur les comptes de 2012.....	9
B – Réserves substantielles sur les comptes de l’État de 2013.....	19
1 – Le système d’information financière.....	21
2 – Le contrôle interne et l’audit interne ministériels.....	29
3 – Les produits régaliens.....	41
4 – Les actifs et passifs du ministère de la défense.....	47
5 – Les immobilisations financières.....	57
III – Compte rendu des vérifications sur les comptes de l’État de 2013...	67
Annexes	79
A – États financiers de l’exercice 2013.....	79
B – La position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2013.....	84

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 antérieur et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées, la Cour se prononce sur la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'État. 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^{er} août 2001.

Il s'agit notamment d'éclairer le Parlement avant qu'il n'approuve les comptes de l'État.

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

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 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.

Les vérifications sont confiées à des équipes d'experts et de rapporteurs. Leurs rapports sont examinés et délibérés de façon collégiale, par une chambre ou une autre formation dont l'un des magistrats assure le rôle de contre-rapporteur, chargé notamment de veiller à la qualité des travaux. Il en va ainsi pour le projet d'acte de certification des comptes de l'État.

Le projet d'acte de certification est ensuite examiné par le comité du rapport public et des programmes, constitué du premier président, du procureur général 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 du procureur général, 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.

*

Les rapports de la Cour des comptes sur les résultats et la gestion budgétaire de l'État, comme ses autres rapports sur les finances publiques et les actes de certification des comptes de l'État, sont accessibles en ligne sur le site Internet de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes : www.ccomptes.fr. Ils sont diffusés par *La documentation Française*.

Délibéré

La Cour des comptes, délibérant en chambre du conseil réunie en formation plénière, a adopté le présent *acte de certification des comptes de l'État – exercice 2013*.

Elle a arrêté sa position au vu des projets de motivations détaillées et du compte rendu des vérifications opérées, communiquées au préalable aux administrations, et des réponses adressées en retour à la Cour.

Ont participé au délibéré : M. Migaud, Premier président, Mme Froment-Meurice, MM. Durrleman, Levy, Lefas, Briet, Mme Ratte, M. Vachia, M. Paul, présidents de chambre, MM. Picq, Babusiaux, Bayle, Bertrand, présidents de chambre maintenus en activité, MM. de Mourgues, Rémond, Gillette, Mme Lévy-Rosenwald, MM. Duchadeuil, Pannier, Lebuy, Mme Pappalardo, MM. Lafaure, Andréani, Mme Morell, MM. Perrot, Braunstein, Mmes Dayries, Ulmann, MM. Barbé, Bertucci, Jean Gautier, Vermeulen, Tournier, Mmes Darragon, Seyvet, Moati, MM. Charpy, Sabbe, Pétel, Maistre, Martin, Hayez, Mme Froment-Védrine, MM. Rigaudiat, Ravier, Metzger, de Gaulle, Guibert, Mme Monique Saliou, MM. Piolé, Uguen, Bergère, Guédon, Zerah, Urgin, Baccou, Vialla, Ory-Lavollée, Sépulchre, Guéroult, Mme Malgorn, MM. Feller, Chouvet, Viola, Mme Démier, MM. Clément, Boudy, Le Mer, Saudubray, Migus, Rousselot, Laboureix, Monteils, Geoffroy, Léna, Glimet, de Nicolay, Mmes Latare, Dardayrol, MM. Mourier des Gayets, Delaporte, de La Guéronnière, Mme Pittet, MM. Potton, Jamet, Senhaji, d'Aubert, Mme Périn, MM. Ortiz, Rolland, Kesler, Mme Bouzanne des Mazéry, M. Bouvard, Mmes Soussia, Coudurier, M. Brana, Mmes Faugère, Périgord, MM. Belluteau, Appia, conseillers maîtres, MM. Klinger, Blairon, Jouanneau, Marland, Sarrazin, conseillers maîtres en service extraordinaire.

Ont été entendus :

- en sa présentation, M. Briet, président de la formation interchambres chargée des travaux sur lesquels l'acte de certification est fondé et de la préparation du projet d'acte de certification ;
- en son rapport, M. Paul, rapporteur du projet devant la chambre du conseil, assisté de MM. Pannier, conseiller maître, Vareille, conseiller référendaire, et Zerah, expert, rapporteurs devant la formation interchambres chargée de le préparer, et de M. Laboureix, conseiller maître, contre-rapporteur devant cette même formation ;

- en ses conclusions, sans avoir pris part au délibéré, M. Johanet, Procureur général, accompagné de M. Lefort, avocat général.

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

Fait à la Cour, le 20 mai 2014.

Le projet d'acte de certification soumis à la chambre du conseil a été préparé par une formation interchambres présidée par M. Briet, président de chambre et composée de MM. Rémond, Thérond, Cazala, Gautier, Barbé, Charpy, Mmes Trupin, Bouygar, Vergnet, MM. Viola, Lambert, Laboureux, conseillers maîtres. M. Lefort, avocat général, représentait le procureur général.

Les rapporteurs étaient :

- M. Pannier, conseiller maître, rapporteur général de la certification des comptes de l'État ;
- M. Vareille, conseiller référendaire, et M. Zérah, expert, rapporteurs de synthèse.

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

- les responsables de cycles et de sous-cycles : MM. Barbé, Cazala, Charpy, Feller, Lambert, conseillers maîtres ; MM. Bourquard, Ferriol, Sciacaluga, conseillers référendaires ; Mmes Baillion, Butel, MM. Gaston, Robert, rapporteurs ; Mme Daros-Plessis, MM. Clappier, Poli, experts ;
- les équipes de sous-cycles : Mmes Avignon-Coutreau, Balaktchieva, Battistelli, Borrel, Cabrit, Clément-Omer-Decugis, Coudesfeytes, Dioh Saal, Gimello, Guglielmi, Houdot, Messina, Serfaty Sicot, Véga, Villière ; MM. Belobo, Blanco, Cassagnande, Cruz, Danty, Duong, Feniou, Gelin, Joulin, M'Baye, Mendes, Seel, Wallach, experts ; Mmes Aguillon, Février, MM. Bertrand, Moya, Sarrazin, assistants ;
- les rapporteurs des notes d'évaluation du contrôle interne ministériel établies au stade de la mission intermédiaire : Mme Roche, MM. Boullanger, Herbin, Rolland, conseillers référendaires ; MM. Huiban, Rogue, auditeurs ; Mme Turpin, MM. Chapat, Dedryver, Huet, Robert, Souchet, rapporteurs ; M. Joulin, expert ; Mme Février, assistante.

Les contre-rapporteurs étaient MM. Selles puis Laboureux (à partir du 12 décembre 2013), conseillers maîtres.

Le projet d'acte de certification a été examiné et approuvé, le 6 mai 2014, par le comité du rapport public et des programmes de la Cour des comptes, composé de MM. Migaud, Premier président, Mme Froment-Meurice, MM. Durrleman, Levy, Lefas, Briet, Mme Ratte, M. Vachia, M. Paul, rapporteur général du comité, présidents de chambre, et M. Johanet, procureur général, entendu en ses avis.

Introduction

La mission confiée à la Cour

Le 5^o de l'article 58 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1^{er} août 2001 confie à la Cour des comptes la mission de certifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'État. La certification délivrée par la Cour vise à éclairer le Parlement chargé, conformément au III de l'article 37 de la LOLF, d'approuver les comptes de l'État. Elle s'adresse aussi, plus largement, au Gouvernement comme à tous les utilisateurs des états financiers.

Depuis la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008, le second alinéa de l'article 47-2 de la Constitution dispose : « Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ». L'article L. 111-3-1-A, introduit dans le code des juridictions financières par la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, précise à ce titre que : « La Cour des comptes s'assure que les comptes des administrations publiques sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière, soit en certifiant elle-même les comptes, soit en rendant compte au Parlement de la qualité des comptes des administrations publiques dont elle n'assure pas la certification ».

Le législateur organique a voulu que l'État se dote d'outils lui permettant d'apprécier sa situation financière et son patrimoine, de connaître ses coûts et de mieux évaluer ses résultats afin d'améliorer le pilotage budgétaire et la performance des politiques publiques. La certification des comptes par un auditeur externe, qui existe pour un nombre restreint d'États dans le monde, est l'un de ces instruments.

Comme prévu par la loi organique en son article 27, l'État tient deux comptabilités, l'une budgétaire, retraçant conformément à l'article 8 la gestion et la consommation des autorisations d'engagement et des crédits de paiement ainsi que l'exécution des recettes et des dépenses budgétaires, et l'autre générale, décrivant l'ensemble de ses opérations, y compris celles touchant à son patrimoine, notamment ses immobilisations incorporelles et corporelles, ses stocks, ses immobilisations financières, ses créances ses dettes financières et non financières, ses provisions et ses engagements hors bilan.

Ces deux comptabilités sont étroitement articulées entre elles afin d'assurer la cohérence de l'ensemble des comptes de l'État. Pour autant, seule la comptabilité générale fait actuellement l'objet d'un cadre normatif formalisé et complet.

Le compte général de l'État et les documents qui l'accompagnent

Les comptes annuels vérifiés par la Cour retracent les opérations des services, établissements ou institutions de l'État, non dotés de la personnalité juridique. Ce périmètre inclut les pouvoirs publics au sens de la Constitution (principalement les assemblées parlementaires, la présidence de la République et le Conseil constitutionnel), les administrations centrales et déconcentrées de l'État, mais aussi les budgets annexes, les comptes de commerce et tous les fonds qui n'ont pas la personnalité juridique mais sur lesquels l'État détient des droits au sens des normes comptables qui lui sont applicables. Les entités dotées de la personnalité juridique n'y sont, en revanche, intégrées à l'actif du bilan qu'à hauteur d'une valeur représentative des droits détenus par l'État.

Le compte général de l'État comprend un bilan (appelé tableau de la situation nette), un compte de résultat (composé de trois parties : le tableau des charges nettes, le tableau des produits régaliens nets et le solde des opérations de l'exercice), un tableau des flux de trésorerie et une annexe. Cette dernière, qui est une partie essentielle des états financiers, fournit l'ensemble des informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des comptes. Elle comprend, également, une évaluation des engagements hors bilan de l'État et des éléments relatifs à la soutenabilité des finances publiques, comme les besoins de financement actualisés du régime de retraite des fonctionnaires de l'État et des régimes spéciaux qu'il subventionne.

Le rapport de présentation qui est annexé au projet de loi de règlement présente les faits marquants de l'exercice dans la réalisation des missions de l'État et analyse ses comptes de manière synthétique.

Le rapport sur le contrôle interne comptable de l'État s'attache à décrire les actions réalisées au cours de l'exercice pour renforcer la maîtrise des risques financiers.

Enfin, un document de communication financière présente, sur quatre pages, les principaux événements de l'exercice.

La tenue et l'établissement des comptes

En application de l'article 30 de la LOLF, la comptabilité générale de l'État 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. Ces règles et principes sont énoncés dans le recueil des normes comptables de l'État, approuvé par arrêté du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie du 21 mai 2004 et modifié par arrêtés¹ des 17 avril 2007, 13 mars 2008, 11 mars 2009, 8 février 2011, 16 décembre 2011, 12 mars 2012, 21 août 2012, 24 décembre 2012 et 18 février 2013, après avis du conseil de normalisation des comptes publics.

Aux termes de l'article 31 de la LOLF, la responsabilité de la tenue et de l'établissement des comptes de l'État incombe aux comptables publics. À ce titre, ceux-ci veillent au respect des principes et des règles fixés par la LOLF et s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables. L'exigence de qualité comptable, qui engage l'ensemble de l'administration – ordonnateurs et comptables – n'est pas encore complètement acquise. Elle nécessite également l'existence d'un dispositif de contrôle interne et d'audit interne effectif et efficace qui concourt à la présentation régulière, sincère et fidèle d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent d'erreurs, d'omissions ou de fraudes. Elle inclut le choix et l'application de méthodes comptables appropriées ainsi que la détermination d'estimations comptables raisonnables en la circonstance.

L'essentiel des dispositions comptables du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique est entré en vigueur au titre de l'exercice 2013. Sa publication, plus de dix années après celle de la LOLF, était devenue nécessaire pour compléter le dispositif réglementaire relatif aux comptes des entités publiques.

Le compte général de l'État de 2013 a été préparé sous la responsabilité du comptable centralisateur des comptes de l'État en application des articles 86 et 169 du décret précité et de l'arrêté de nomination du 10 mars 2014.

¹ Pour celles de leurs dispositions applicables au 31 décembre 2013.

Il a été arrêté le 16 mai 2014 par le ministre des finances et des comptes publics. Il est joint avec le présent acte de certification et le rapport de gestion au projet de loi de règlement pour l'année 2013, dont le dépôt intervient au plus tard le 1^{er} juin 2014 conformément à la LOLF.

Le producteur des comptes l'a établi en prenant en considération, selon ses propres appréciations, les événements postérieurs à la clôture de l'exercice susceptibles de donner lieu à des ajustements significatifs dans les états financiers ou à une information en annexe.

L'objet de la certification

La certification est une opinion écrite et motivée que formule, sous sa propre responsabilité, un auditeur externe sur les comptes d'une entité. Elle consiste à collecter les éléments nécessaires à l'obtention d'une assurance raisonnable sur la conformité des états financiers, dans tous leurs aspects significatifs, à un ensemble de règles et de principes.

Les normes internationales d'audit, auxquelles la Cour se réfère dans les conditions précisées dans le compte rendu des vérifications en partie III ci-après, impliquent l'utilisation de critères d'audit relatifs aux flux d'opérations, aux soldes des comptes en fin de période, ainsi qu'à la présentation et aux informations fournies dans les états financiers. Elles prévoient qu'une opinion sans réserve ne peut être émise si des difficultés significatives sont identifiées, difficultés qui peuvent être de deux ordres :

- un désaccord avec le producteur des comptes, portant sur des questions telles que le caractère acceptable des méthodes comptables retenues, leur mode d'application ou la pertinence de l'information fournie dans les états financiers, ou sur des incertitudes dont l'incidence est contestée ;
- une limitation dans l'étendue des travaux d'audit, qui est caractérisée si un élément indépendant de la volonté du certificateur l'a empêché de mettre en œuvre des vérifications qu'il jugeait nécessaires.

Si de telles difficultés sont identifiées, alors une certification avec réserves, une impossibilité de certifier ou encore un refus de certifier est formulé.

La Cour fonde son jugement professionnel en appréciant l'intensité et le nombre de ces difficultés.

L'expression de la position de la Cour

Pour exprimer sa position, la Cour utilise les modalités de présentation généralement applicables en matière de certification d'états financiers, en conformité avec les normes internationales d'audit.

Ainsi, elle présente, depuis 2006, le résultat de ses vérifications sous la forme d'une certification assortie de réserves, regroupant chacune plusieurs points d'audit aux enjeux significatifs. Ces regroupements procèdent de choix conventionnels, qui visent à la lisibilité de la position de la Cour. La Cour peut ainsi être amenée à formuler de nouvelles réserves, le cas échéant qualifiées de substantielles, 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 sur les comptes de l'État.

La Cour s'attache également par ses observations à accompagner l'amélioration permanente de la fiabilité et de la sincérité des comptes, démarche d'autant plus nécessaire que les incertitudes de l'environnement économique et financier appellent une maîtrise croissante des risques.

Les motivations détaillées de la position de la Cour permettent aux lecteurs des états financiers d'identifier les axes sur lesquels des progrès doivent être réalisés par l'administration pour parvenir, par étapes successives, à une certification sans réserve.

Les comptes de l'État en 2013 : environnement et perspectives

Au travers d'un dialogue constant et nourri entre le certificateur et le producteur des comptes, des progrès significatifs ont été régulièrement réalisés depuis l'entrée en vigueur de la LOLF en 2006 dans la tenue d'une comptabilité générale en droits constatés. Ils ont conduit, en sept ans, à la levée de treize réserves, et ont également permis à la Cour d'étendre et d'approfondir ses vérifications.

En 2013, la dynamique d'amélioration de la qualité des comptes de l'État a été amplifiée, après avoir été relancée en 2012 à la suite du passage réussi des comptes de l'État dans le progiciel Chorus, qui avait nécessité une importante mobilisation de l'administration.

Le cœur du système d'information financière de l'État étant désormais stabilisé, celle-ci a poursuivi activement ses travaux de fiabilisation du recensement et de l'évaluation du patrimoine immobilier de l'État, ainsi que des obligations de remise en état ou aux normes qui s'y attachent.

Il en va de même des dispositifs d'intervention et des garanties accordées par l'État, pour lesquels un déploiement ou un renforcement des procédures afférentes a été observé et a conduit, selon les cas, à comptabiliser des provisions pour charges ou des engagements hors bilan significatifs supplémentaires.

Ces travaux ont été réalisés dans le contexte d'un exercice comptable marqué par la première application des normes comptables relatives aux biens historiques et culturels et à l'information sectorielle, cette dernière permettant désormais d'appréhender les principaux postes des comptes selon les axes majeurs de l'action publique.

Il appartient désormais à l'administration de consolider dans la durée les progrès accomplis en 2013, d'exploiter davantage les possibilités qu'offre désormais le système d'information financière et de poursuivre la rationalisation de ce dernier afin de mieux répondre aux besoins des utilisateurs des comptes de l'État.

I - Position de la Cour sur les comptes de l'État de 2013

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 2013.

2. Les progrès réalisés en 2013 permettent de lever seize parties intéressant six des sept réserves formulées sur les comptes de l'État de 2012. En conséquence, la Cour ne reconduit pas les réserves n° 6 et n° 7 relatives, respectivement, au patrimoine immobilier et aux passifs non financiers, qui sont les plus concernées par ces levées.

3. 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 2013 et arrêté le 16 mai 2014 est régulier et sincère et donne une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de l'État, sous cinq réserves substantielles comprenant cinquante et un points d'audit, contre soixante au 31 décembre 2012.

Levées de parties de réserves formulées sur les comptes de 2012

4. Au 31 décembre 2013, les parties suivantes de six réserves sur les comptes de l'État de 2012 ont été satisfaites :

- au titre de la réserve substantielle n° 2 sur les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne, une partie concernant la trésorerie des collectivités et établissements publics territoriaux ;
- au titre de la réserve substantielle n° 3 sur les produits régaliens, une partie concernant l'information relative aux impôts et taxes affectés ;
- au titre de la réserve substantielle n° 4 sur les actifs et passifs du ministère de la défense, trois parties concernant les immobilisations et les stocks mis à la disposition de partenaires industriels, les informations relatives à certaines immobilisations et la comptabilisation du programme d'armement Félin ;
- au titre de la réserve substantielle n° 5 sur les participations et les autres immobilisations financières, cinq parties concernant la méthode comptable des composants et les biens historiques et culturels, la réconciliation des dettes et créances entre l'État et les entités

qu'il contrôle, l'information concernant certaines participations non contrôlées et la comptabilisation des droits détenus par l'État sur certains fonds sans personnalité morale ;

- au titre de la réserve n° 6 sur le patrimoine immobilier, trois parties concernant le contrôle par l'État des biens immobiliers inscrits à l'actif de son bilan, la remise en état ou aux normes de certains d'entre eux et les coefficients des prix utilisés pour les évaluer ;
- au titre de la réserve n° 7 sur les passifs non financiers, trois parties concernant l'incidence comptable des dispositifs d'intervention de l'État, les contentieux fiscaux de série et les passifs non financiers résultant d'accords bien définis.

5. Les parties résiduelles des réserves n° 6 et n° 7 figurent désormais dans les réserves n° 1 et n° 2.

Réserves formulées sur les comptes de 2013

6. La Cour formule cinq réserves substantielles sur les comptes de l'État de 2013 :

- réserve n° 1 : le système d'information financière de l'État reste encore insuffisamment adapté à la tenue de sa comptabilité générale et aux vérifications du certificateur ;
- réserve n° 2 : les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne sont encore trop peu effectifs et efficaces ;
- réserve n° 3 : la comptabilisation des produits régaliens et des créances et des dettes qui s'y rattachent reste affectée par des incertitudes et des limitations significatives ;
- réserve n° 4 : d'importantes incertitudes pèsent toujours sur le recensement et l'évaluation des stocks et des immobilisations du ministère de la défense, ainsi que des passifs qui s'y attachent ;
- réserve n° 5 : l'évaluation des immobilisations financières de l'État continue d'être affectée par un ensemble d'incertitudes significatives.

Autres vérifications

7. La Cour constate que le rapport de présentation, celui sur le contrôle interne et le document de quatre pages de communication financière ne comportent pas d'anomalie ou de discordance significative avec le compte général de l'État, que ces documents accompagnent.

II - Motivations détaillées de la position

A - Levée de parties de réserves formulées sur les comptes de 2012

8. Au 31 décembre 2013, la Cour constate la résolution de difficultés qui avaient constitué des éléments de certaines des réserves formulées dans l'acte de certification des comptes de l'État de 2012 (les alinéas concernés sont rappelés entre parenthèses).

Le dispositif de contrôle interne relatif à la trésorerie des collectivités et établissements publics territoriaux (partie de la réserve n° 2 sur les comptes de 2012)

9. Dans sa réserve n° 2 sur les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne, la Cour indiquait qu'elle n'avait pas pu mener ses vérifications relatives au dispositif de contrôle interne des comptes de trésorerie des collectivités et établissements publics territoriaux, en raison des limitations rencontrées (§ 152 à 155).

10. En 2013, la Cour a pu examiner la documentation afférente à ce dispositif et réaliser les vérifications nécessaires pour apprécier son effectivité et son efficacité.

11. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

L'information présentée en annexe dans le tableau des impôts et taxes affectés (partie de la réserve n° 3 sur les comptes de 2012)

12. Au 31 décembre 2012, la Cour constatait que l'information présentée en annexe dans le tableau des impôts et taxes affectés était insuffisante pour rendre compte de l'affectation des recettes brutes entre le budget de l'État et le financement des tiers attributaires, et faisait peser un risque sur la qualité des comptes de ces derniers (§ 209 à 213).

13. Dans l'annexe des comptes de 2013, le tableau a été complété de manière à faire apparaître ces informations.

14. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les immobilisations et les stocks mis à la disposition de partenaires industriels par les services du ministère de la défense (partie de la réserve n° 4 sur les comptes de 2012)

15. Dans sa réserve n° 4 sur les comptes de l'État de 2012, la Cour constatait un recensement insuffisant des biens mis à la disposition des partenaires industriels du Service de soutien de la flotte (SSF) et de la Structure intégrée de maintien en condition opérationnelle des matériels aéronautiques de la défense (SIMMAD, § 228 à 230).

16. En 2013, le ministère de la défense a fiabilisé une partie significative de cette catégorie de stocks, en obtenant confirmation des quantités par les industriels eux-mêmes et en menant des opérations régulières de recensement. Ces travaux devront se poursuivre en 2014, conformément à la trajectoire pluriannuelle de fiabilisation annoncée.

17. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les demandes d'information concernant les actifs gérés par la SIMMAD (partie de la réserve n° 4 sur les comptes de 2012)

18. Au 31 décembre 2012, la Cour constatait la qualité insuffisante des données comptables de la SIMMAD en tant que principal service gestionnaire de stocks de l'État, compte tenu de la masse financière de ces actifs. Le service n'avait répondu que partiellement ou très tardivement aux demandes d'informations qui lui avaient été faites, limitant ainsi la portée des vérifications de la Cour (§ 252).

19. En 2013, la SIMMAD s'est engagée dans un plan pluriannuel prévoyant la fiabilisation des données comptables. Des travaux ont d'ores et déjà été entrepris dans le respect de la trajectoire annoncée. Les réponses apportées aux demandes d'informations ont été satisfaisantes.

20. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

La comptabilisation du programme d'armement Félin (partie de la réserve n° 4 sur les comptes de 2012)

21. Dans sa réserve n° 4 sur les comptes de l'État de 2012, la Cour relevait le caractère non immobilisable des matériels composant le programme d'armement « Félin » (Fantassin à équipement et liaisons intégrés) au regard des dispositions normatives applicables en matière d'immobilisations corporelles (§ 262 à 264).

22. En 2013, le ministère de la défense a procédé au reclassement d'une partie des matériels concernés en charges et en stocks, conformément aux demandes de la Cour. Les mises en services à venir concernant ce programme d'armement seront désormais être faites selon des modalités conformes à la norme n° 6 du recueil des normes comptables de l'État relative aux immobilisations corporelles.

23. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

L'approche par composants dans les comptes des entités contrôlées par l'État (partie de la réserve n° 5 sur les comptes de 2012)

24. Fin 2012, la Cour constatait que la très grande majorité des entités qui avaient fait l'objet de ses vérifications n'appliquaient pas les dispositions de l'instruction de la direction générale des finances publiques (DGFIP) n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 relative à la comptabilisation des actifs par composants (§ 289).

25. À la suite de travaux menés en 2013 par le Conseil de normalisation des comptes publics, une instruction de la DGFIP a rendu optionnelle l'application de cette disposition par les entités concernées.

26. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

La réconciliation des dettes et créances entre l'État et les entités qu'il contrôle (partie de la réserve n° 5 sur les comptes de 2012)

27. Fin 2012, en dépit des progrès constatés dans la mise en place de la procédure de réconciliation des dettes et créances réciproques entre l'État et les entités contrôlées, la Cour n'était pas en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la concordance des dettes et créances entre l'État et les entités qu'il contrôle, en raison des faiblesses de la procédure de réconciliation mise en œuvre (§ 291 et 292).

28. À la clôture de l'exercice 2013, deux progrès importants sont relevés par la Cour :

- l'absence d'écart significatif inexpliqué ;
- l'élargissement de la procédure de réconciliation aux entités hors opérateurs.

29. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les règles de comptabilisation par les établissements publics des biens historiques et culturels (partie de la réserve n° 5 sur les comptes de 2012)

30. En 2012, la Cour relevait que certaines entités placées sous la tutelle du ministère chargé de la culture étaient plus particulièrement concernées par les difficultés soulevées par la comptabilisation des monuments historiques, des œuvres d'art et autres collections patrimoniales. Le caractère erroné ou lacunaire de leur recensement et de leur évaluation dans les comptes de ces entités résultait, en grande partie, des insuffisances des normes comptables (§ 296).

31. Une instruction du 7 février 2013 a permis de combler ces lacunes. Elle est venue introduire dans le référentiel comptable des établissements publics nationaux les dispositions de l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics du 18 octobre 2012 sur la comptabilisation des biens historiques et culturels.

32. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

L'information en annexe relative à certaines participations non contrôlées (partie de la réserve n° 5 sur les comptes de 2012)

33. Depuis plusieurs exercices, la Cour relevait le caractère insuffisant de l'information donnée en annexe concernant certaines participations financières sur lesquelles l'État détient des droits mais qu'il ne contrôle pas et qui présentent une situation nette fortement négative (§ 308 à 312).

34. L'annexe des comptes de l'État de 2013 a été complétée de manière à présenter une information suffisamment détaillée pour pouvoir apprécier la situation financière de ces entités.

35. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les droits détenus par l'État sur certains fonds sans personnalité morale (partie de la réserve n° 5 sur les comptes de 2012)

36. Au 31 décembre 2012, l'analyse des fonds gérés par l'Agence française de développement n'avait pas été communiquée à la Cour, ce qui constituait une limitation à ses travaux (§ 315).

37. En 2013, cette analyse a été produite par l'administration et a permis de justifier l'absence d'intégration de ces fonds dans le périmètre des entités *ad hoc* de l'État.

38. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

La réalité du contrôle par l'État des biens immobiliers inscrits à l'actif de son bilan (partie de la réserve n° 6 sur les comptes de 2012)

39. Fin 2012, il était fréquent de trouver dans Chorus RE-FX des propriétaires ou des occupants enregistrés sous des dénominations sensiblement différentes, ce qui compliquait significativement les analyses nécessaires pour conclure au correct recensement dans les comptes de l'État des seuls biens immobiliers appelés à y figurer (§ 337 à 342).

40. En 2013, une typologie normée des informations permettant de caractériser le contrôle de l'État sur un bien immobilier a été définie et correctement appliquée à la quasi-totalité des données présentes dans Chorus RE-FX.

41. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

La remise en état ou aux normes des biens immobiliers de l'État (partie de la réserve n° 6 sur les comptes de 2012)

42. Au 31 décembre 2012, les obligations de remise en état ou aux normes qui incombent à l'État du fait du contrôle qu'il exerce sur un vaste ensemble de biens immobiliers n'avaient fait l'objet d'aucune analyse documentée, ce qui empêchait de se prononcer avec une assurance raisonnable sur leur correcte retranscription dans les comptes (§ 348 et 349, § 351 à 353).

43. En 2013, l'administration a procédé de manière satisfaisante au recensement et à l'examen des dispositions légales et réglementaires qui s'attachent au patrimoine immobilier de l'État, s'agissant en particulier de la mise aux normes des ascenseurs, de l'efficacité énergétique des bâtiments publics et de leur accessibilité aux personnes handicapées. Elle en a tiré les conséquences dans les comptes au 31 décembre 2013.

44. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les coefficients d'évolution des prix du marché immobilier (partie de la réserve n° 6 sur les comptes de 2012)

45. Pour la première fois, fin 2012, l'administration s'était appuyée sur des coefficients d'évolution des prix différenciés par zones géographiques ou par types de biens pour actualiser la valeur de marché d'une partie des biens immobiliers de l'État. Le nombre de ces coefficients était cependant encore trop faible pour prendre suffisamment en compte la grande diversité du patrimoine immobilier de l'État et les différences de marché pouvant être observées en France métropolitaine (§ 358 à 362).

46. Au 31 décembre 2013, le recours à des coefficients infra-départementaux a été étendu aux biens immobiliers situés dans six départements supplémentaires. Au total, quinze départements, représentant une part suffisamment significative du parc immobilier, sont désormais concernés par ce dispositif.

47. L'analyse par l'administration des caractéristiques des marchés immobiliers locaux et de la répartition des biens sur le territoire a permis d'établir que l'extension de ce type de coefficients à d'autres départements n'aurait, en revanche, qu'une incidence marginale sur l'évaluation du parc immobilier de l'État et ne serait, à ce titre, pas pertinente.

48. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

L'incidence comptable des dispositifs d'intervention de l'État (partie de la réserve n° 7 sur les comptes de 2012)

49. Au 31 décembre 2012, la Cour relevait une incertitude sur l'exhaustivité du recensement des passifs à comptabiliser au titre des dispositifs d'intervention. En effet, le nombre des dispositifs dont les incidences comptables avaient fait l'objet d'une analyse documentée s'élevait à 203 mais ceux-ci ne représentaient, en réalité, que 31 % des charges d'intervention comptabilisées en 2012 (§ 386 à 392).

50. Les travaux conduits en 2013 par l'administration lui ont permis d'étendre le champ de cette analyse à 372 dispositifs, représentant 95 % des charges d'intervention de l'État en 2013.

51. À cette occasion, certains dispositifs d'intervention, parmi les 1 194 que compte l'État au 31 décembre 2013, ont été examinés sur le plan comptable pour la première fois en 2013 par l'administration, la conduisant notamment à identifier :

- une provision pour charges au titre de la contribution de la France au budget de l'Union européenne, pour un montant de 20,2 Md€ ;
- des engagements hors bilan au titre du revenu de solidarité active, de l'allocation supplémentaire d'invalidité et du contrat d'avenir des débiteurs de tabac, pour un montant cumulé de 8,7 Md€.

52. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

Les contentieux fiscaux de série (partie de la réserve n° 7 sur les comptes de 2012)

53. Fin 2012, la Cour relevait une incertitude sur l'évaluation de la provision pour risques au titre des contentieux fiscaux de série, c'est-à-dire ceux opposant l'État à de multiples contribuables sur la base d'un motif identique (§ 393 à 400).

54. Au titre de l'exercice 2013, le producteur des comptes a évalué la sortie de ressources correspondant aux obligations de l'État en matière de litiges fiscaux au moment où il a arrêté les comptes de l'État, et non pas uniquement au 31 décembre de l'exercice clos.

55. Par ailleurs, le producteur des comptes a apporté à la Cour des éléments probants permettant d'établir qu'au moment de l'arrêté des comptes de l'État de 2013, les réclamations contentieuses non déclarées mais susceptibles d'être introduites dans le cadre de ces contestations de masse déjà identifiées représentaient un enjeu financier non significatif.

56. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

**Les passifs non financiers résultant
d'accords bien définis (partie de
la réserve n° 7 sur les comptes de 2012)**

57. Dans sa réserve n° 7 sur les comptes de l'État pour l'exercice 2012, la Cour indiquait ne pas disposer d'une assurance raisonnable sur l'exhaustivité et l'évaluation des engagements de l'État pris dans le cadre d'accords qualifiés de bien définis (§ 401 à 405).

58. Elle constatait également que le guide de procédures pour les garanties accordées par l'État élaboré par la direction générale du Trésor n'avait pu être achevé et diffusé, l'ensemble des acteurs concernés n'ayant pu être associé à son élaboration (§ 407).

59. Au 31 décembre 2013, le producteur des comptes a transmis à la Cour le tableau d'inventaire des garanties recensées par l'État dans des délais compatibles avec les vérifications et les analyses nécessaires à l'appréciation complète de son contenu, dont il ressort que la qualité des données renseignées dans l'outil a sensiblement progressé.

60. Par ailleurs, le guide de procédures concernant les garanties accordées par l'État a été finalisé en 2013 et diffusé auprès des acteurs impliqués. Sa mise en œuvre a permis une progression notable de la qualité de la comptabilisation des garanties octroyées par l'État.

61. Ce point est levé au 31 décembre 2013.

B - Réserves substantielles sur les comptes de l'État de 2013

62. Les réserves présentées ci-après font le constat d'un ensemble de désaccords portant sur des demandes chiffrées de modification des comptes formulées par la Cour qui, si elles avaient été acceptées, auraient conduit à :

- dégrader la situation nette de l'État au 31 décembre 2013 de 5,6 Md€ ;
- dégrader le solde des opérations de l'exercice 2013 de 0,3 Md€ ;
- procéder à un certain nombre de reclassements au bilan (8,0 Md€ en valeur absolue) et au compte de résultat (0,5 Md€ en valeur absolue).

63. Les réserves font également état des incertitudes et des limitations dont l'incidence financière est par définition indéterminée et qui affectent un ensemble encore important de postes des états financiers.

64. Le texte de chaque réserve est présenté de la manière suivante :

- un encadré qui fait la synthèse des constats relatifs à la réserve considérée ;
- des paragraphes grisés présentant les constats saillants relatifs aux points d'audit ;
- des paragraphes non grisés explicitant ces constats.

1 - Le système d'information financière

65. Au 31 décembre 2013, la Cour reconduit une réserve substantielle relative au système d'information financière de l'État, qui reste encore insuffisamment adapté à la tenue de sa comptabilité générale et aux vérifications de la Cour.

66. Après la mise en place réussie l'an dernier de l'ensemble des fonctionnalités du progiciel comptable Chorus, l'exercice 2013 se caractérise par la stabilisation du cœur du système d'information financière de l'État.

67. La tenue des comptabilités s'est opérée dans la continuité des travaux réalisés au cours de l'exercice précédent. Elle bénéficie d'un meilleur niveau d'appropriation du progiciel, dont les possibilités devraient contribuer à renforcer progressivement la qualité de la production comptable et en améliorer l'efficacité.

68. Ces possibilités ne suffiront cependant pas à elles seules à répondre aux exigences de qualité comptable qui s'imposent à l'État. Les données produites par le progiciel pour élaborer les états financiers restent, en effet, largement tributaires des informations issues des applications lui remettant des écritures comptables (dites « applications remettantes »).

69. À l'avenir, l'administration devrait s'attacher, en priorité, à faire évoluer les échanges entre ces applications et Chorus vers la modalité technique préférentielle prévue dans le progiciel mais encore trop peu utilisée – le compte rendu d'évènement – et, dans le même temps, à revoir les schémas d'enregistrement comptable, souvent anciens et inadaptés à la logique de fonctionnement du progiciel.

Le progiciel Chorus et son intégration au sein du système d'information financière de l'État

70. En l'absence d'évolution significative du système d'information financière de l'État, les risques qui résultent des choix structurants opérés à l'origine de sa mise en place persistent au 31 décembre 2013, alors même que la trajectoire visant à raccorder les applications dites remettantes à Chorus en utilisant la modalité préférentielle du compte rendu d'événement reste embryonnaire.

71. Alors qu'elle avait été conçue pour raccorder provisoirement les applications métier à Chorus dans les délais contraints du passage de la comptabilité générale de l'État dans le progiciel intégré, l'architecture du système d'information financière de l'État n'a pas changé en 2013. Ainsi, dix-neuf applications interfacées avec Chorus continuent de lui transmettre des écritures comptables produites au format des anciennes applications, dites du « Palier LOLF ».

72. Cette situation oblige le producteur des comptes à administrer deux référentiels comptables et à gérer des traitements de recodification des écritures difficiles à suivre dans le temps en raison de mises à jour fréquentes. Ce dispositif présente un niveau élevé de risque d'erreurs qui pèse sur la qualité des enregistrements comptables et requiert un renforcement important de l'environnement de contrôle.

73. Par ailleurs, quand des erreurs sont identifiées *a posteriori* sur les écritures produites par le système de traduction placé entre les applications remettantes et Chorus, des corrections en masse sont opérées, augmentant le nombre des enregistrements comptables et complexifiant significativement l'analyse des comptes.

74. Or, Chorus accepte un format préférentiel d'échange avec d'autres applications, appelé compte rendu d'évènement (CRE). Dans cette modalité de transmission des données chiffrées, le traitement d'imputation comptable est réalisé au moyen d'un interpréteur qui associe à chaque nature d'enregistrement reçu le schéma comptable approprié.

75. Cette modalité, qui était disponible dès l'origine dans Chorus, qui présente l'avantage de répondre avec souplesse aux évolutions de référentiels et qui permet de simplifier les analyses et les contrôles d'imputation *a posteriori*, n'a pas été retenue au moment des choix initiaux du paramétrage.

76. Ainsi, le format CRE, qui devait initialement être utilisé pour gérer l'interfaçage avec Chorus des dix-neuf applications remettantes, n'est utilisé, fin 2013, que par trois d'entre elles.

77. La trajectoire de mise en place de ce format d'échange reste d'autant plus incertaine que, par exemple, la nouvelle application Saturne utilisée en 2014 à la Caisse des dépôts et consignations sera raccordée à Chorus sans y recourir et en utilisant l'ancien référentiel comptable.

78. Cette situation fait durablement peser un risque sur la qualité des comptes de l'État et limite significativement la praticabilité du chemin de révision comptable.

79. Les pratiques actuelles ne permettent pas de tirer pleinement partie de tous les avantages qu'offre le progiciel Chorus pour sécuriser les enregistrements. Le paramétrage insuffisant des contrôles automatiques et l'utilisation inappropriée des fonctionnalités font peser une incertitude sur la qualité des données comptables, que les contrôles effectués *a posteriori* ne permettent pas de lever.

80. Chorus offre la possibilité technique d'interdire la saisie d'écritures manuelles sur des comptes alimentés automatiquement à partir d'applications informatiques auxiliaires. Cette option de paramétrage n'est cependant pas systématiquement utilisée. Ce choix nuit substantiellement à l'effectivité et l'efficacité des contrôles et complexifie par ailleurs les travaux de justification des comptes, comme ceux relatifs aux charges à payer, par exemple.

81. La fonctionnalité de rapprochement n'est pas suffisamment mise en œuvre. Elle permet notamment d'isoler pour un compte donné les seules pièces qui en expliquent le solde. Compte tenu des volumes en jeu, cette utilisation sur un périmètre trop restreint est préjudiciable à l'efficacité des contrôles et empêche toute analyse de l'antériorité des soldes.

82. Du fait de leurs insuffisances, les contrôles automatiques et les procédures qui encadrent la saisie des écritures comptables ne sécurisent pas davantage les enregistrements. La possibilité, trop souvent offerte, de retenir un type d'écritures comptables non conforme à l'opération d'origine, entraîne un risque d'erreur pour la gestion, détériore la qualité des restitutions et complique les travaux de vérification.

83. Dans Chorus, plus de 19 000 schémas comptables permettent de comptabiliser les flux de données des applications remettantes. Leur nombre, leur insuffisante documentation, leur instabilité d'un exercice à l'autre et leur complexité ne permettent pas à la Cour de s'assurer de leur cohérence et de leur bien-fondé.

84. L'intégration des écritures dans les modules comptables de Chorus fait l'objet d'un suivi quotidien par l'administration. Cependant, la réconciliation annuelle des soldes qui ressortent des applications « remettantes » et ceux de la comptabilité générale fait défaut dans le dispositif de contrôle. Ce dernier n'offre pas une assurance raisonnable sur l'exhaustivité des enregistrements en fin d'exercice.

85. Les risques liés à l'utilisation de nouvelles fonctionnalités de Chorus ne sont pas systématiquement identifiés et les contrôles nécessaires pour en limiter les effets ne sont pas mis en œuvre.

86. Les contrôles réalisés *a posteriori* par chaque ministère sur la base des utilisateurs habilités de Chorus souffrent de l'absence d'une supervision centralisée qui permettrait de s'assurer de leur qualité. Compte tenu du nombre très élevé d'utilisateurs, cette situation fait peser un risque d'accès non autorisés.

87. Une procédure exceptionnelle permet d'attribuer temporairement des habilitations supplémentaires à un utilisateur pour réaliser des opérations spécifiques. Si la mise en œuvre de cette procédure est bien maîtrisée, aucune vérification n'est réalisée *a posteriori* sur les données saisies.

88. Les contrôles mis en œuvre sur les données des fournisseurs de l'État se limitent à vérifier la validité des informations nécessaires à la mise en paiement des factures. Ils restent insuffisants pour procurer une assurance raisonnable sur l'intégrité des autres informations – par exemple, le compte comptable ou les conditions de règlement – sur lesquelles peuvent s'appuyer les traitements pour comptabiliser les écritures.

89. Le progiciel n'est pas toujours utilisé conformément à la logique de traitement qu'il met en œuvre. Malgré une meilleure appropriation de l'outil, l'engagement juridique à l'égard du tiers reste encore trop souvent constaté au moment du paiement de la dépense : la demande de paiement est fréquemment créée sans engagement juridique préalable, ou de manière concomitante à celui-ci, alors que la LOLF requiert la consommation des autorisations d'engagement dès la naissance de l'obligation juridique.

90. Les vérifications manuelles réalisées *a posteriori* sur les pièces comptables ne compensent pas l'insuffisance des contrôles automatiques et ne valident que partiellement certaines natures d'opérations. Elles ne sont pas suffisantes pour justifier l'exhaustivité et la réalité des enregistrements.

91. En outre, compte tenu de leur nombre, la Cour n'est pas en mesure de s'assurer, dans des délais compatibles avec sa mission, de l'effectivité des contrôles manuels réalisés.

92. Pour enregistrer certaines opérations, les nombreuses étapes de comptabilisation utilisent souvent plusieurs comptes intermédiaires. Cette situation, combinée à l'absence de documentation des schémas comptables, complique les analyses et rend parfois impossible l'identification des comptes de contrepartie mouvementés *in fine*.

Les autres applications du système d'information financière de l'État

93. Les insuffisances qui affectent certaines des applications informatiques qui concourent à la production des états financiers constituent un obstacle persistant à la continuité du chemin de révision comptable.

94. Le chemin de révision désigne une organisation du système comptable qui permet de reconstituer, à partir des données de gestion et des pièces justificatives qui les accompagnent, les enregistrements comptables correspondants, et de retrouver, à partir de ces enregistrements, les données de gestion et les pièces justificatives. Il constitue une condition nécessaire à la réalisation des vérifications de la Cour.

95. Plusieurs applications comme Cep et Catloc, consacrées à la tenue des comptes de dépôt des correspondants du Trésor, ou Médoc, couvrant le périmètre de la gestion des produits régaliens, n'ont pas évolué en 2013 et ne disposent toujours pas d'un chemin de révision approprié.

96. Il en est de même de l'application Érica, qui gère le suivi et le calcul des provisions pour litiges liés à l'impôt, dont les données relatives au dénouement des litiges ne peuvent pas être rapprochées avec les montants comptabilisés dans Chorus.

97. Les ressaisies manuelles, au niveau déconcentré, des situations de trésorerie des collectivités territoriales et des établissements publics locaux issues du progiciel Hélios, maintiennent des risques d'erreur.

98. Les modalités de déversement des données de la solde des militaires issues du logiciel Louvois, et les anomalies constatées sur ses états de restitution, ne permettent pas de réaliser la réconciliation de ses données avec les écritures comptables enregistrées dans Chorus.

99. Les applications informatiques qui existaient antérieurement à Chorus sont toujours utilisées par les ministères pour recenser et gérer leur patrimoine immobilier, ce qui empêche la constitution d'une base unique de gestion immobilière de l'État. L'absence d'interfaçage avec le module immobilier de Chorus entraîne une double saisie qui représente un risque quant à la qualité des données contenues dans l'inventaire physique et, *in fine*, de l'information comptable restituée.

100. Les limites fonctionnelles de certaines applications de gestion nécessitent d'effectuer de nombreux retraitements manuels, sources de risques et d'erreurs. Le caractère exhaustif de ces derniers ne peut être apprécié avec une assurance raisonnable, compte tenu notamment de la faiblesse ou de l'absence de traçabilité des contrôles opérés.

101. Les systèmes d'information logistiques du ministère de la défense n'ont pas été conçus pour répondre aux exigences de la tenue d'une comptabilité fondée sur la constatation des droits et obligations prévue à l'article 30 de la LOLF. Les travaux engagés pour faire évoluer cette situation ne se traduisent pas par une amélioration suffisante.

102. De la même manière, l'application Médoc, qui gère le recouvrement et la comptabilisation des impôts professionnels, ne prend pas en compte la déclaration fiscale comme le fait générateur des écritures. À défaut, il est nécessaire de réaliser de lourdes opérations manuelles préalablement à l'enregistrement d'écritures comptables d'un montant significatif à la clôture de l'exercice, de manière à se conformer *in fine* aux exigences de la LOLF.

103. Les contraintes liées à la gestion des processus budgétaires se traduisent par des écritures qui ne sont pas produites automatiquement. Elles imposent de procéder à de nombreux retraitements manuels pour arrêter les comptes de l'exercice. Le nombre des écritures comptables liées à ces opérations complexifie l'analyse des comptes et alourdit les travaux de justification.

104. En l'absence d'un contrôle interne efficace et en raison de la persistance des dysfonctionnements graves du système d'information Louvois au ministère de la défense, la Cour constate une incertitude sur la qualité des comptes de charges de personnel relatifs à la solde des militaires en 2013.

105. Les faiblesses relevées en 2012 continuent d'affecter le système d'information Louvois – qui concerne les militaires de l'armée de terre, du Service de santé des armées et de la Marine nationale – et le contrôle interne de la « chaîne solde ».

106. Le manque de fiabilité des flux produits par Louvois et la traçabilité insuffisante des informations, notamment, entraînent des écarts difficilement expliqués entre les sommes décaissées et celles qui ont été liquidées et comptabilisées dans Chorus.

107. Les mesures mises en œuvre à titre provisoire pour répondre aux dysfonctionnements constatés laissent subsister un risque important d'erreurs ou de non-reversement des paiements indus, voire de fraudes.

108. Le ministère de la défense a mis en œuvre en 2013 un plan d'actions pour renforcer ses dispositifs de maîtrise des risques. Il n'a cependant pas pu produire pleinement ses effets au cours de l'exercice. La complexité de l'organisation du ministère renforce les difficultés d'instauration d'un contrôle interne effectif et efficace.

109. Les risques induits par les dysfonctionnements susmentionnés ne sont ni prévenus ni maîtrisés par le contrôle interne actuel qui vise avant tout à garantir le paiement de la solde plutôt que la qualité de cette dernière, c'est-à-dire l'absence d'erreurs.

110. Les améliorations constatées à la clôture de l'exercice 2013 concernant le recensement des écritures d'inventaire ne permettent pas de garantir la fiabilité de l'information financière relative à la solde des militaires, en raison du risque élevé de non exhaustivité et d'inexactitude portant sur le montant de ces dernières.

111. Jusqu'à l'abandon effectif de Louvois et pendant la durée de son maintien, les actions de contrôle devront faire l'objet d'une évolution permanente.

2 - Le contrôle interne et l'audit interne ministériels

112. La Cour reconduit au 31 décembre 2013 une réserve substantielle relative aux insuffisances d'effectivité et d'efficacité du contrôle interne et de l'audit interne ministériels.

113. En dépit d'une meilleure appréhension par les administrations des concepts et des outils formels du contrôle interne, ces insuffisances entraînent une limitation générale dans l'étendue des vérifications de la Cour et des incertitudes sur la qualité des comptes de l'État, à l'exception de la dette financière.

114. Le contrôle interne désigne l'ensemble des dispositifs ou processus organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités en vue, notamment, de fournir une assurance raisonnable quant à la régularité, la sincérité et la conformité des écritures comptables aux faits à décrire (« image fidèle »).

115. La description de ces activités doit permettre d'identifier les risques qui s'y attachent afin de mettre en œuvre des actions visant à les maîtriser.

116. L'audit interne doit contribuer à donner l'assurance aux administrations de l'effectivité et de l'efficacité de ces processus de contrôle interne qui forment l'essentiel de la maîtrise des risques, en les évaluant de manière indépendante.

117. En 2013, des améliorations ont été constatées par rapport à l'exercice précédent sur :

- la mise en place, dans la plupart des ministères, des structures de gouvernance du contrôle interne et de l'audit interne ;
- la mise en œuvre de certains outils (carte des risques, plan d'action ministériel actualisé au minimum annuellement) ;
- le renforcement de l'audit interne dans certains ministères.

118. Les ministères chargés de l'écologie et des affaires étrangères ont ainsi atteint un niveau de déploiement des outils de contrôle et d'audit internes supérieur aux autres ministères. Cependant, aucun ministère n'est encore en mesure de porter une appréciation suffisamment étayée sur son degré de maîtrise des risques.

119. En outre, les vérifications de la Cour en 2013 sur plusieurs processus à enjeux font apparaître des insuffisances significatives.

120. La levée de la réserve formulée de manière constante par la Cour depuis 2006 suppose que les administrations soient en mesure de s'engager sur l'effectivité et l'efficacité des dispositifs de maîtrise des risques sur les processus de gestion à enjeux financiers significatifs au sein de leurs périmètres de responsabilité respectifs.

121. Cet engagement doit impérativement reposer sur des travaux conduits plus particulièrement par les structures chargées de l'audit interne, pour tout ou partie des processus de gestion, permettant de l'étayer par des éléments probants suffisants pour permettre à la Cour d'en apprécier le bienfondé.

La démarche ministérielle de renforcement du contrôle interne

122. Si tous les ministères ont achevé de mettre en place en 2013, des instances de gouvernance et de pilotage de la démarche de maîtrise des risques, aucun n'a atteint un fonctionnement pleinement satisfaisant de ces deux types d'instances.

123. L'ensemble des ministères ont mis en place des instances de gouvernance consacrées à la coordination de la démarche de maîtrise des risques, rattachées au responsable de la fonction financière ministérielle, conformément au décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

124. Leur fonctionnement a été régulier et effectif durant toute l'année 2013, à de rares exceptions près (ministères économique et financier et du travail et de l'emploi). Toutefois, dans ce domaine précis, seul le ministère chargé de l'écologie est parvenu à un fonctionnement satisfaisant de son instance de gouvernance du contrôle interne.

125. Au-delà de l'existence des instances de gouvernance, le pilotage du contrôle interne est dorénavant organisé de manière satisfaisante dans l'ensemble des ministères et l'animation du dispositif est assurée par un réseau de référents stabilisé et opérationnel, à une exception près (ministère de l'intérieur).

126. Cinq ministères se distinguent par la performance de l'organisation et du fonctionnement de leur structure de pilotage (affaires étrangères) et de leur réseau de référents contrôle interne (ministères chargés de l'écologie, de l'agriculture, de l'éducation nationale et de la santé). Parmi eux, seuls les ministères chargés de l'éducation nationale et de la santé satisfont toutefois à l'ensemble des exigences définies dans ce domaine.

127. Les travaux d'identification et de formalisation des processus de gestion se sont poursuivis dans la plupart des ministères, mais six d'entre eux ne sont toujours pas en mesure de produire une carte des processus ministériels (ministères chargés de la défense, de l'intérieur, de la santé, de la justice, de l'agriculture, du travail et de l'emploi).

128. Le recensement et la description détaillée des processus qui sous-tendent l'activité des ministères constituent un préalable indispensable à une identification exhaustive et pertinente des risques qui s'y attachent.

129. La carte des processus formalisée par les ministères chargés de l'éducation nationale et de l'écologie répond à l'essentiel des critères de formalisation attendus. Le ministère des affaires étrangères a également progressé cette année. Dans les autres ministères, la carte des processus formalisée au cours de l'année, même si elle a été validée par les instances de gouvernance, souffre encore de lacunes, soit que l'exhaustivité du périmètre couvert ne puisse être appréciée, soit que les informations qui y sont portées soient incomplètes.

130. Une carte des risques est en place au sein de l'ensemble des ministères. Cependant, compte tenu de l'absence de carte des processus dans six ministères, les analyses des risques menées ne permettent pas de garantir une couverture exhaustive des processus à enjeux pouvant affecter les comptes de l'État, d'autant que l'exercice se limite souvent à la seule partie comptable des processus et peine à s'étendre en amont à la partie « métier » des processus, qui présentent des risques pouvant avoir une incidence financière. Trois ministères ont toutefois réussi cette articulation (ministères chargés des affaires étrangères, de l'écologie, et de l'éducation nationale).

131. Plusieurs ministères (ministères chargés de l'économie et des finances, de l'agriculture et de la culture) sont entrés dans une dynamique d'extension de la démarche au-delà du domaine comptable, ce qui est positif et devrait trouver à s'appliquer à l'ensemble des ministères.

132. Toutefois, à ce stade, la carte des risques peine à devenir un réel outil de pilotage de la maîtrise des risques sur les processus à enjeux. L'exercice demeure souvent trop formel, orienté sur les outils et non sur les risques.

133. Dans l'ensemble des ministères à l'exception du ministère de l'intérieur, des ministères économique et financier et dans une moindre mesure du ministère de la défense, le plan d'action ministériel s'articule de manière satisfaisante avec les principaux risques identifiés dans la carte des risques. Néanmoins, la lisibilité et la traçabilité de ce chaînage pourrait être améliorée, comme constaté au ministère des affaires étrangères.

Les outils d'évaluation de l'effectivité et de l'efficacité du contrôle interne

134. Tous les ministères, à l'exception des ministères économique et financier, ont mis en place des indicateurs d'effectivité du contrôle interne, agrégés sur l'ensemble des périmètres ministériels. Toutefois, ces indicateurs, trop souvent partiels, ne permettent pas aux instances de gouvernance d'apprécier pleinement l'efficacité et le degré de maturité de la démarche de maîtrise des risques.

135. Comme en 2012, une difficulté significative persiste en 2013 dans cinq ministères (ministères chargés de l'écologie, de l'agriculture, de l'intérieur, de l'économie et des finances, de l'intérieur, et des affaires étrangères, pour le réseau à l'étranger) dans la modestie relative des moyens alloués aux réseaux de référents contrôle interne, qui n'assurent trop souvent cette fonction que de manière accessoire et ne consacrent qu'une faible part de leur activité à l'accompagnement des services opérationnels dans leurs travaux de renforcement du contrôle interne.

136. Trois ministères (ministères chargés de la santé, de l'écologie et de l'éducation nationale) ont mis en œuvre un *reporting* structuré, dans certains cas autour d'indicateurs, permettant de rendre compte du déploiement des outils de maîtrise des risques sur l'essentiel des processus du ministère. L'effectivité du contrôle interne ne peut cependant pas être appréciée sur la base de l'agrégation du résultat des plans de contrôle du fait d'une mise en œuvre partielle ou tardive de ces derniers.

137. Malgré les progrès observés dans les autres ministères, la construction des *reportings* et/ou la qualité des informations qui y sont agrégées restent insuffisantes pour apprécier la mise en œuvre des dispositifs de maîtrise des risques sur l'ensemble des processus à enjeu du ministère, et pour en mesurer l'effectivité sur la base du résultat des plans de contrôle.

138. À l'exception des ministères chargés de la défense et de l'écologie, le rythme de remontée des résultats des plans de contrôle et des informations sur l'usage des outils de maîtrise des risques n'apparaît pas suffisamment adapté au calendrier comptable et au fonctionnement des ministères pour que les instances de gouvernance puissent disposer d'un compte rendu régulier sur l'effectivité du dispositif.

139. Alors même que l'échelle de maturité est l'outil principal d'évaluation du contrôle interne, son utilisation au sein des ministères demeure trop limitée.

140. L'échelle de maturité de la gestion des risques est un outil d'évaluation du contrôle interne mis à la disposition des ministères par la direction générale des finances publiques. Sur un processus donné, elle permet une auto-évaluation, sous la forme d'une note chiffrée, des leviers du contrôle interne (organisation, documentation, traçabilité, pilotage).

141. Quelques ministères se démarquent en 2013 par l'utilisation périodique de cet outil au sein d'un périmètre large, comme les ministères chargés de la santé et de la défense. En revanche, les ministères chargés des affaires étrangères, de la culture et du travail et de l'emploi ne l'ont pas utilisée en 2013.

142. D'une façon générale, l'échelle de maturité des risques peine à être déployée sur le périmètre des processus significatifs de chaque ministère en administration centrale et encore plus en services déconcentrés.

143. L'ensemble des ministères ont désormais mis en place des organes de pilotage de l'audit interne, dont le fonctionnement a été effectif et régulier en 2013 à deux exceptions près (ministères chargés de la justice et de l'éducation nationale). Toutefois, cette étape formelle ne garantit pas dans tous les ministères le caractère structuré et opérationnel de l'audit interne.

144. Dans une minorité de ministères, la composition et/ou le rôle des organes de pilotage contreviennent aux critères d'indépendance et d'objectivité de l'audit interne, pourtant essentiels, fixés par la norme internationale ISA 610 à laquelle se réfère la Cour pour déterminer si elle peut s'appuyer sur leurs travaux.

145. Ainsi, cette indépendance doit être renforcée par la participation d'un plus grand nombre de personnalités extérieures (ministère de la défense), une séparation plus nette avec les instances de

pilotage du contrôle interne (ministères de l'agriculture et de la défense) ou les missions de conseil (ministères économique et financier), ou la présidence effective du comité par les ministres concernés (ministères du travail et de l'emploi, et de la santé).

146. Le caractère structuré et opérationnel de la fonction d'audit interne a été constaté en 2013 dans deux nouveaux ministères (ministères chargés des affaires étrangères et de la justice). *A contrario*, deux ministères (ministères chargés de l'éducation nationale et de la culture) se singularisent par la fragilité du développement de leur audit interne.

147. Cependant, seul le ministère chargé de l'écologie satisfait pleinement au cadre de référence existant dans ce domaine.

148. Le nombre de services d'audit interne avec lesquels la Cour a pu, par un échange de lettres, définir les modalités de coordination et d'utilisation des travaux s'est établi à sept et est resté inchangé depuis 2011. Cette articulation devrait également être possible, à terme, avec l'inspection générale des affaires étrangères, à la double condition d'une professionnalisation accrue des auditeurs et d'une augmentation du nombre des audits réalisés sur l'ensemble des processus les plus significatifs.

L'effectivité et l'efficacité du contrôle interne de certains processus examinés en 2013

149. Le contrôle interne relatif à plusieurs processus relevant de la trésorerie de l'État apparaît insuffisamment effectif et efficace.

150. Les contrôles relatifs au respect des règles d'utilisation de l'applicatif de gestion financière du secteur public local Hélios, et des applicatifs de virements VIR et DVINT sont insuffisants.

151. De nombreuses défaillances ont été relevées dans le contrôle interne relatif à l'émission de chèques sur le Trésor. Le suivi des comptes d'emploi de ces chèques demeure insuffisant. Il en est de même du suivi des formules de chèques qui ne parviennent pas à leur destinataire. Les cas de fraude portant sur ce moyen de paiement ne sont pas recensés de manière satisfaisante, et le dispositif de prévention de la fraude apparaît perfectible.

152. Le contrôle interne se rapportant à l'enregistrement des relevés bancaires journaliers de la Banque de France comporte des anomalies ponctuelles. Certains relevés bancaires font l'objet d'un enregistrement agrégé en comptes d'imputation provisoire, en lieu et place d'un enregistrement régulier en comptes de discordance bancaire.

153. Le contrôle interne relatif aux régies d'État est également insuffisant, au regard de l'absence d'amélioration du contrôle interne et des cas de fraude interne constatés par le producteur des comptes au cours de l'exercice 2013. La formalisation des contrôles effectués apparaît, en tout état de cause, très insuffisante. Le suivi administratif mais aussi comptable des régies n'est, dans de nombreux cas de figure, pas satisfaisant. En l'état, le dispositif de prévention de la fraude demeure limité.

154. Les vérifications menées sur le contrôle interne relatif à la trésorerie des collectivités et établissements publics territoriaux, inscrite au passif du bilan de l'État ont mis en évidence une insuffisance de la qualité comptable et des contrôles de second niveau. Les comptes d'imputation provisoires du secteur public local comportent de nombreuses écritures de produits et de charges non apurées dans les délais réglementaires. Certains postes anticipent la comptabilisation d'opérations de trésorerie, entraînant *de facto* une prise en charge par l'État du coût de ces opérations sur quelques jours.

155. Le processus d'élaboration du tableau des flux de trésorerie ne fournit pas une assurance suffisante quant à la fiabilité des données produites dans cet état financier.

156. Les flux de trésorerie sont reconstitués pour partie à partir de données de la comptabilité budgétaire. Certains flux d'encaissement et de décaissement relatifs aux impôts collectés par l'État pour le compte de tiers, notamment la taxe sur les salaires, ne sont pas retranscrits dans le tableau des flux de trésorerie.

157. Les raisons qui conduisent le producteur des comptes à exclure certains flux du tableau ou à en retraiter d'autres à partir de la comptabilité budgétaire doivent être documentées. Le producteur des comptes s'est engagé à examiner ces points en 2014.

158. Le tableau des flux de trésorerie est élaboré à l'aide d'un outil informatique inadapté, qui nécessite l'utilisation de plusieurs bases de données retraitées manuellement. Les volumes en jeu et les différents niveaux d'agrégations retenus rendent parfois impossible l'affectation des flux de trésorerie par catégorie.

159. Les flux de trésorerie reconstitués ne font l'objet d'aucun rapprochement de concordance avec les flux constatés sur les comptes d'opérations du Trésor à la Banque de France. En l'absence de contrôles de cohérence de cette nature, la fiabilité des flux de trésorerie n'apparaît pas suffisamment garantie.

160. Le contrôle interne en matière de charges de personnel laisse apparaître un niveau de maturité inégal selon les ministères.

161. En 2013, malgré les progrès réalisés en matière de formalisation, aucune amélioration du niveau de maturité du contrôle interne au sein du ministère chargé de l'éducation nationale n'a pu être mise en évidence, du fait des difficultés de pilotage qu'entraînent des défauts de conception du dispositif de *reporting* sur le périmètre des charges de personnel.

162. Par ailleurs, l'absence d'installation du comité ministériel d'audit, les retards constatés dans la mise en place du système d'information des ressources humaines de l'éducation nationale, particulièrement crucial pour ce ministère, ainsi que le manque temporaire de ressources spécialisées dans le domaine du contrôle interne, fragilisent l'environnement de contrôle.

163. Au ministère de l'agriculture, à la suite de la création en 2013 d'un bureau en charge du pilotage de la paye, un pôle consacré au contrôle interne a été constitué afin de renforcer les dispositifs de contrôle sur le processus de la paye. Toutefois, la formalisation des procédures sous forme de guides est encore en cours et il n'existe pas d'outil de formalisation des travaux de contrôle interne.

164. De manière transversale, les transformations profondes de la chaîne RH-Paye, qui touchent aussi bien les organisations que les systèmes d'information, font peser des risques sur l'effectivité et l'efficacité du contrôle interne mis en place par les ministères, risques d'autant plus élevés que le projet de calculateur unique de la paye de l'opérateur national de paye (ONP) est désormais abandonné.

165. Le contrôle interne relatif au recensement et à l'évaluation du patrimoine immobilier civil n'apporte pas encore les garanties suffisantes en matière de qualité comptable.

166. Lorsque l'État est propriétaire d'un bien et que celui-ci est occupé par une entité tierce (ou inversement), la connaissance de la nature du contrat d'occupation est nécessaire pour apprécier le contrôle par l'État. Sur une partie du parc évaluée à environ 5,3 Md€, les données concernées dans Chorus RE-FX sont difficilement exploitables.

167. Les incertitudes relatives aux encours immobiliers anciens concernent 13 % de la valeur du parc contrôlé par l'État à fin 2013. La procédure de fiabilisation des encours et de suivi des mises en service établie par l'administration reste insuffisamment efficace. Il en résulte un risque que ces travaux figurent au bilan de l'État de façon erronée, soit parce qu'ils sont déjà pris en compte dans la valeur de marché des biens constituant le parc de l'État, soit parce qu'ils sont achevés et donc déjà contrôlés par un opérateur lorsque l'État a été le maître d'ouvrage pour le compte de celui-ci.

168. Indispensables à une évaluation sur place pertinente, les mesurages de surfaces renseignés dans Chorus ont fait l'objet d'un chantier de fiabilisation par l'administration en 2013 dont le niveau d'avancement ne permet cependant pas à ce jour de couvrir une proportion suffisante du parc immobilier.

169. En dépit des efforts observés, il subsiste une incertitude sur l'évaluation au 31 décembre 2013 du patrimoine immobilier situé en dehors du territoire national :

- les biens situés à l'étranger qui n'ont toujours pas fait l'objet d'une nouvelle évaluation sur place depuis 2006 représentent encore 2,8 Md€ au 31 décembre 2013, dont 1,2 Md€ au titre des biens situés dans trois pays parmi cent vingt-huit concernés ;
- pour ceux qui ont fait l'objet d'une telle évaluation, aucun processus pérenne d'actualisation n'a été proposé par l'administration ;
- enfin, s'agissant des autres biens, le dispositif de détermination des coefficients d'évolution des prix présente des faiblesses que les contrôles opérés par l'administration ne permettent pas de compenser.

170. La qualité du contrôle interne relatif aux actifs concédés (concessions routières et hydrauliques) ne fournit pas une assurance suffisante sur l'exhaustivité et la correcte évaluation de ces actifs au bilan de l'État.

171. Les procédures de recensement et d'évaluation applicables aux encours, aux aménagements de capacité et aux aménagements de nature qualitative augmentant la valeur des actifs qui seront restitués à terme à l'État, ne sont pas fiabilisées.

172. Les modalités actuelles de suivi des travaux réalisés par les concessionnaires ne permettent pas d'assurer une comptabilisation exhaustive de ces éléments, et le cas échéant de les rattacher précisément à des actifs sous-jacents existants.

173. Par ailleurs, la procédure d'inventaire relative aux concessions hydrauliques ne permet ni d'identifier l'exhaustivité des indices de perte de valeur affectant les actifs ni de corriger l'évaluation des actifs concernés lorsque la valeur vénale résultant d'un test de dépréciation devient inférieure à la valeur comptable.

174. Les procédures de contrôle interne relatives aux dispositifs d'intervention ne fournissent pas une assurance suffisante à la Cour sur la qualité des comptes au 31 décembre 2013.

175. Les dispositifs d'intervention de l'État faisant l'objet d'une analyse documentée permettant de déterminer le traitement comptable applicable représentent désormais 95 % des charges d'intervention de l'État à fin 2013.

176. Malgré ce fort taux de couverture, des faiblesses ont été relevées dans le processus d'analyse des dispositifs. Ainsi, il a été constaté que certains services gestionnaires et comptables ne disposaient pas de l'analyse documentée actualisée en raison de leur méconnaissance du circuit de diffusion des informations actualisant les données en cause. À ce titre, il subsiste un risque de non-exhaustivité des engagements de l'État ainsi qu'un risque d'imputations comptables erronées.

177. La Cour a également identifié certains cas où l'analyse des dispositifs d'intervention ne prenait pas en compte les dispositions nouvelles, ou la totalité des mesures les concernant, et n'était donc pas à jour.

178. Enfin, certaines analyses font trop fréquemment l'objet de modifications substantielles sur le traitement comptable (comptabilisation au passif, mention dans l'annexe, méthode d'évaluation) à adopter.

179. La mise en œuvre du processus de comptabilisation des garanties octroyées par l'État et des intérêts qui s'y attachent est affectée de défauts.

180. Au 31 décembre 2013, toutes les données recensées par l'ordonnateur dans le tableau d'inventaire des garanties recensées par l'État (Tigre) n'ont pas été enregistrées par le comptable, à défaut, le plus souvent, de disposer des justificatifs requis.

181. En dépit des progrès notables constatés dans le recensement et l'évaluation des intérêts de la dette garantie, la Cour a constaté que la comptabilisation des intérêts continuait de présenter des incohérences.

182. La procédure de confirmation externe n'a pas été appliquée aux garanties liées à des missions d'intérêt général, aux garanties de passif, ni à certains encours de dette garantie alors même que leurs encours étaient supérieurs au seuil de 1 Md€ prévu par le guide de procédures pour les garanties accordées par l'État.

183. Bien que la procédure de confirmation externe ait vu ses modalités renforcées lors de l'élaboration du guide de procédures pour les garanties accordées par l'État et les intérêts associés, les vérifications de la Cour ont mis en évidence le caractère insuffisamment probant des pièces collectées.

184. La mise en œuvre de la procédure de relance formalisée par le guide de procédures pour les garanties accordées par l'État et des intérêts associés ne permet pas de garantir l'exhaustivité des réponses aux confirmations externes.

185. Le contrôle interne des entités comptabilisées parmi les participations financières de l'État, notamment ses entités contrôlées, doit être renforcé.

186. Une majorité des entités contrôlées par l'État ayant fait l'objet de vérifications de la part de la Cour, ainsi que de la mission risques et audits de la direction générale des finances publiques (DGFIP) et du contrôle général économique et financier, apparaissent dotées d'un contrôle interne insuffisant au 31 décembre 2013.

187. Les établissements publics et autres organismes relevant du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ont désormais l'obligation de mettre en place un contrôle interne budgétaire, un contrôle interne comptable et un audit interne budgétaire et comptable.

188. L'effectivité de ces dispositions réglementaires n'est pas encore assurée et l'efficacité de ces dispositifs, lorsqu'ils existent, n'a pu être mesurée par la Cour.

189. Les faiblesses du contrôle interne de certaines entités du régime général de sécurité sociale font peser un risque d'anomalies significatives dans les comptes de l'État.

190. Les insuffisances marquées du contrôle interne des prestations légales avaient conduit la Cour à exprimer une réserve sur les comptes de la branche Famille de l'exercice 2012.

191. Le contrôle interne de la branche Famille comporte toujours des insuffisances structurelles qui affectent, dans une mesure accrue en 2013, la maîtrise des risques financiers relatifs aux prestations versées et ne permettent pas d'obtenir une assurance suffisante sur la réalité et l'exactitude des charges d'intervention de l'État relatives aux prestations dont il assure le financement (22,8 Md€ en 2013 au titre des aides au logement, de l'allocation aux adultes handicapés et du revenu de solidarité active – part activité).

192. Par ailleurs, les insuffisances manifestes du contrôle interne dans les URSSAF sur l'application des mesures d'exonérations de cotisations sociales ciblées en faveur de certains types d'entreprises ou de zones géographiques, que compense le budget de l'État (2,4 Md€ de charges d'intervention en faveur de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale en 2013), avaient conduit la Cour à exprimer une réserve sur les comptes de l'activité de recouvrement de l'exercice 2012.

193. Si des progrès ont pu être constatés, l'essentiel des constats établis dans le cadre de l'audit des comptes de 2012 est reconduit au 31 décembre 2013, notamment le manque de fiabilité des traitements informatiques de données et la portée limitée des supervisions sur le traitement des anomalies.

3 - Les produits régaliens

194. En l'absence de résultats significatifs en 2013, le niveau des incertitudes et des limitations qui perdurent sur la comptabilisation des produits régaliens, des actifs et des passifs qui leur sont liés, conduit la Cour à maintenir la réserve substantielle qu'elle formule de manière continue depuis 2006.

195. Les produits régaliens nets s'élèvent à 279 Md€ en 2013. Au 31 décembre 2013, le montant net des créances sur les redevables s'établit à 57 Md€ à l'actif du bilan de l'État et ses dettes à caractère fiscal représentent 81 Md€ au passif.

196. La comptabilisation des produits régaliens en droits constatés nécessite :

- un dispositif fiscal qui, dans sa conception, permette de collecter l'information nécessaire au recensement et à l'évaluation des droits et des engagements de l'État ;
- un environnement normatif et des méthodes comptables qui permettent l'enregistrement des opérations conformément aux principes définis par la LOLF en matière de comptabilité en droits constatés ;
- un système d'information qui soit capable de gérer sans rupture l'information utile et de manière conforme aux principes de rattachement définis dans les normes.

197. Afin que ces conditions soient progressivement réunies pour les principaux dispositifs fiscaux en vigueur, l'administration s'était engagée, en 2012, à lancer une trajectoire pluriannuelle d'amélioration de la qualité comptable en matière de produits régaliens.

198. En 2013, l'administration a commencé à progresser sur cette trajectoire partagée, sans que cela se traduise à brève échéance par des résultats mesurables.

L'environnement comptable en matière de produits régaliens

199. L'absence d'interface automatique entre certaines applications de gestion fiscale et Chorus n'est pas compensée par des contrôles suffisants pour rapprocher les données comptabilisées. Cette situation fait peser un risque élevé sur l'exhaustivité des enregistrements comptables et leur correct rattachement à l'exercice.

200. S'agissant de l'impôt sur le revenu (66 Md€ en 2013), la grande complexité des processus de taxation et de comptabilisation conjuguée à leur insuffisante documentation, ainsi que les nombreuses ressaisies manuelles, nuisent à la qualité de l'information comptable produite et limitent les vérifications de la Cour.

201. Les vérifications effectuées par le producteur des comptes sur les créances en matière de droits d'enregistrement et faisant l'objet de paiements différés ou fractionnés (4,4 Md€ en valeur brute au 31 décembre 2013) ne sont pas suffisantes pour garantir leur rattachement au bon exercice comptable.

202. L'absence de réconciliation des données entre les applications Alpage et Médoc ne permet pas de sécuriser le processus lié à l'enregistrement des créances issues de contrôles fiscaux (18,1 Md€ mis en recouvrement en 2012). Une incertitude demeure sur l'exhaustivité de ces créances au bilan de l'État.

203. Les applications de gestion des contentieux fiscaux ne sont pas mises à jour au fur et à mesure des règlements enregistrés dans les applications du recouvrement. Ce défaut d'alimentation, conjugué à la fiabilisation insuffisante des données d'affaires contentieuses, nuit à la qualité de l'évaluation de la provision pour litiges fiscaux au 31 décembre 2013.

204. L'absence de contrôles-clés dans les processus d'évaluation des écritures d'inventaire entraîne une incertitude sur les enregistrements comptables réalisés à ce titre.

205. Les chaînes informatiques qui gèrent la comptabilisation des produits régaliens n'ont pas été conçues pour répondre aux exigences de la tenue d'une comptabilité fondée sur la constatation des droits et obligations prévue à l'article 30 de la LOLF. Pour corriger les lacunes qui en résultent, des écritures d'inventaire à fort enjeu financier sont enregistrées à la clôture de l'exercice.

206. Or, les données fiscales nécessaires à la constatation des droits et obligations ainsi qu'à la détermination des écritures d'inventaire ne sont pas systématiquement rapprochées de la comptabilité.

207. Ainsi, les données des déclarations de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'impôt sur les sociétés (IS) et d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), ainsi que celles des rôles d'impôt sur le revenu (IR), ne sont pas rapprochées au niveau national de la comptabilité, préalablement à l'évaluation des passifs (3,6 Md€) et des engagements hors bilan (81,1 Md€) liés au report par les contribuables de déficits fiscaux et de crédits d'impôts.

208. Les écarts non expliqués entre les données métier et la comptabilité empêchent de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la réalité et l'exhaustivité des écritures comptabilisées.

209. Par ailleurs, des efforts importants ont été consacrés à la documentation des processus liés à la gestion fiscale et des référentiels de travail associés (organigrammes fonctionnels, guides de procédures, référentiels de contrôle interne). Leur mise œuvre à travers la réalisation de contrôles effectifs doit cependant encore progresser.

210. Enfin, le périmètre des travaux réalisés en matière de contrôle interne exclut l'ensemble des traitements automatiques gérés par les outils informatiques ainsi que les procédures d'évaluation des écritures d'inventaire, qui représentent pourtant une part très significative des opérations comptables en matière de produits régaliens.

211. Si les travaux menés dans le cadre de la trajectoire pluriannuelle d'amélioration de la qualité comptable ont renforcé le processus de justification des comptes, ce dernier reste insuffisamment exhaustif, formalisé et documenté.

212. Le périmètre couvert par les travaux de justification des comptes reste encore très partiel. La plupart des comptes de charges et de produits, tout comme les comptes de bilan par lesquels transitent les flux relatifs à la gestion des impositions et taxes affectées, ne font l'objet d'aucun contrôle formalisé dans le dossier de clôture élaboré par l'administration.

213. De plus, la dispersion des pièces justificatives dans les services, au niveau le plus déconcentré, empêche de faire du dossier de clôture un outil de contrôle efficace pour l'administration centrale et suffisamment probant pour la Cour.

214. Enfin, la qualité des analyses menées sur les comptes reste insuffisante et se limite trop souvent à la validation de la saisie des données chiffrées en comptabilité. Les informations transmises par les bureaux de la gestion fiscale ne sont pas suffisamment examinées pour valider la qualité et l'intégrité des données avant leur comptabilisation.

La présentation dans les comptes de l'État de certaines dispositions fiscales

215. L'analyse insuffisante et non systématique des dispositions fiscales en vigueur et des flux enregistrés, parfois conjuguée à l'absence de données déclaratives, ne permet pas de traduire fidèlement toutes les incidences de ces dispositions dans les comptes de l'État.

216. Les enjeux financiers relatifs à de nombreux dispositifs fiscaux permettant de différer ou d'étaler le paiement de l'impôt ne sont pas présentés dans le compte général de l'État.

217. C'est notamment le cas des reports ou étalements d'imposition sur le revenu et les bénéfices, autorisés dans des situations particulières : opérations en capital, échanges de titres, perception de subventions ou d'indemnités, etc.

218. D'autres ne font l'objet que d'une simple mention littérale en annexe : c'est le cas des plus-values en report d'imposition sur le revenu constatées après 2000, ou du report de réduction d'impôt lié aux dépenses engagées au titre du mécénat des entreprises.

219. Il en va de même des engagements reçus par l'État dans le cadre de dispositifs fiscaux en vigueur, qu'aucune procédure ne permet actuellement d'identifier et de mesurer.

220. En particulier, les garanties prises par l'État pour sécuriser le recouvrement des créances fiscales ne sont pas évaluées et présentées de manière exhaustive.

221. Ainsi, seules les garanties relatives aux impositions sur rôle des particuliers et celles qui sont liées aux paiements différés et paiements fractionnés sont indiquées en annexe, pour un montant de 0,6 Md€ au 31 décembre 2013.

222. Par ailleurs, la contribution représentative de l'impôt sur les sociétés, versée chaque année à l'État par la Caisse des dépôts et consignations (0,5 Md€ en 2013), est calculée et versée en application du régime fiscal dérogatoire dont elle relève. Cet encaissement

est présenté dans les comptes de l'État comme un produit financier alors qu'il s'agit, par nature, d'un produit régalien qui doit être comptabilisé comme tel.

223. Les données à caractère fiscal ne sont pas enregistrées selon un référentiel comptable suffisamment développé pour permettre des analyses pertinentes *a posteriori*. Cette situation dégrade la qualité de l'information restituée dans les comptes de l'État.

224. La nomenclature utilisée pour enregistrer les dépenses fiscales ne permet pas de restituer de manière suffisamment exploitable leur nature et l'année à laquelle elles se rattachent.

225. Ces informations, prises séparément, seraient pourtant nécessaires à l'évaluation et à la présentation dans les comptes d'agrégats homogènes et adaptés au suivi rigoureux de l'exécution comptable.

226. De même, s'agissant de la gestion des impositions et taxes affectées, que l'État recouvre puis reverse ensuite en totalité ou en partie à des tiers, les données d'identification de la nature des taxes, ainsi que de l'identité de leur contribuable, ne sont pas systématiquement alimentées.

227. L'utilisation de ces informations est pourtant essentielle pour assurer la traçabilité des opérations, ainsi que pour recenser et évaluer l'exhaustivité de ces flux présentés dans le compte général de l'État.

228. Enfin, plusieurs difficultés de cet ordre font également peser une incertitude sur l'évaluation au 31 décembre 2013 des créances fiscales (58 Md€, compte tenu d'une dépréciation de 27 Md€) :

- le millésime des créances, donnée indispensable à l'évaluation statistique du taux de dépréciation à appliquer, n'est pas géré de manière fiable en comptabilité, empêchant son utilisation ;
- bien qu'elles portent des informations communes, les bases fiscales référençant les redevables ne sont toujours pas partagées entre la direction générale des finances publiques et la direction générale des douanes et droits indirects, ce qui empêche de mutualiser la connaissance des risques de non recouvrement identifiés dans ces deux réseaux.

4 - Les actifs et passifs du ministère de la défense

229. Les efforts entrepris par les services du ministère de la défense ont été intensifiés en 2013. Cependant, les incertitudes qui pèsent sur le recensement et l'évaluation tant des actifs gérés par le ministère que des risques qui s'y attachent conduisent la Cour à maintenir une réserve substantielle.

230. Au 31 décembre 2013, hors patrimoine immobilier, les immobilisations en service du ministère de la défense s'élèvent à 118 Md€ en valeur brute et 54 Md€ en valeur nette. Les encours représentent 27 Md€ en valeur brute et nette. Les stocks atteignent plus de 37 Md€ en valeur brute et 31 Md€ en valeur nette.

231. Le patrimoine immobilier géré par le ministère s'élève à 17,5 Md€ en valeur brute et nette, dont 2,5 Md€ correspondent à des encours.

232. Ces actifs, notamment ceux ne concernant pas l'immobilier, se caractérisent par leur extrême diversité, leur ancienneté très variable ainsi que par les limites des systèmes d'information qui permettent d'en assurer le recensement et l'évaluation.

233. Le ministère a poursuivi en 2013 son effort de fiabilisation au travers des principaux chantiers suivants, pilotés par sa direction des affaires financières :

- la comptabilisation des encours ;
- la déclinaison, au niveau de chaque service gestionnaire, de l'arrêté du 21 février 2012 relatif à la comptabilité des matériels ;
- le recensement exhaustif et la correcte évaluation des stocks, préalablement à l'interfaçage des systèmes d'information logistique avec le progiciel Chorus ;
- la fiabilisation de l'évaluation des stocks de munitions par le Service interarmées des munitions (SIMu) ;
- l'interfaçage avec Chorus du système d'information logistique du Service de soutien de la flotte (SSF) ;
- le plan d'action de la Structure intégrée de maintien en condition opérationnelle des matériels aéronautiques de la défense (SIMMAD), qui a porté principalement sur la tenue d'inventaires physiques et le recensement des biens mis à disposition des industriels ;

- la fiabilisation des immobilisations dites anciennes, acquises antérieurement à l'exercice 2006 ;
- le rapprochement entre les données issues de Chorus relatives au matériel immobilisé et celles figurant dans les systèmes d'information logistique (SIL) des services gestionnaires de biens ;
- le recensement et le traitement comptable des biens immobiliers propres au ministère de la défense ;
- le recensement des biens mis à disposition des industriels.

234. Ces travaux s'inscrivent dans une trajectoire pluriannuelle d'amélioration sur laquelle le ministère progresse avec détermination, dans le contexte difficile de sa réorganisation et de l'appropriation par ses services de Chorus.

235. Toutefois, au 31 décembre 2013, des difficultés importantes demeurent concernant les stocks, les matériels et les biens immobiliers du ministère, ainsi que les passifs qui s'y attachent.

Les stocks

236. Le recensement physique des stocks par les principaux services gestionnaires de biens au 31 décembre 2013 n'est ni exhaustif ni correctement retranscrit dans les comptes.

237. L'arrêté du 21 février 2012 prévoit l'obligation de procéder régulièrement à des inventaires physiques au sein du ministère. Tous les services gestionnaires de biens ne sont cependant pas encore en mesure d'appliquer cet arrêté.

238. L'inventaire des stocks du ministère n'est pas exhaustif au 31 décembre 2013.

239. Lorsque des inventaires physiques sont réalisés au cours de l'exercice, les résultats des comptages ne sont pas systématiquement retranscrits en comptabilité et aucune assurance n'est apportée sur l'image fidèle des stocks du ministère de la défense.

240. La majeure partie des opérations de fiabilisation en valeur des stocks des principaux services gestionnaires de biens du ministère reste à réaliser au 31 décembre 2013.

241. La valeur des stocks de la Structure intégrée de maintien en condition opérationnelle du matériel terrestre (SIMMT) fait l'objet d'une fiabilisation depuis 2008, sans qu'aucun suivi ni contrôle

de ces travaux n'ait été mis en place, ce qui rend incertain le résultat de cette démarche.

242. Le rapprochement des fichiers informatisés d'inventaire des biens suivis à l'aide du système d'information logistique SIM@T à fin 2008 avec ceux à fin 2013 permet de déduire que les travaux réalisés n'ont pu couvrir plus de 30 % des références stockées au 31 décembre 2013.

243. Les stocks du SSF font l'objet de travaux de fiabilisation suivis et documentés qui couvrent au 31 décembre 2013, 60 % de la valeur de ses stocks et ont entraîné des écritures de correction pour 0,5 Md€.

244. Les stocks de la SIMMAD, qui représentent la majeure partie des stocks du ministère et, plus largement, de l'État, n'ont pas encore fait l'objet de fiabilisations significatives, mais une trajectoire de mise en place du futur système d'information logistique COMPAS a été définie et inscrite dans le plan d'action du service.

245. L'évaluation au 31 décembre 2013 des stocks de munitions antérieurs à 2006 n'a pu être entièrement justifiée.

246. Les stocks de munitions gérés par le Service interarmées des munitions (SIMu) représentent un montant de 5 Md€ en valeur brute au 31 décembre 2013.

247. Le SIMu, service créé en 2011, a acquis une connaissance fine de l'état et du niveau des stocks de munitions, concrétisée en 2013 par une fiabilisation massive de leur évaluation qui devrait être achevée fin 2014.

248. Leur évaluation n'est cependant pas entièrement auditable du fait de l'absence de pièces justifiant de manière probante les valeurs enregistrées pour certaines munitions antérieures à 2006. Celles-ci représentent une valeur de 1,7 Md€ en valeur brute au 31 décembre 2013. Grâce à l'action déterminée de ce service, il est possible que ces évaluations soient fiabilisées d'ici 2015.

249. L'insuffisante fiabilité des fichiers informatisés d'inventaire qui alimentent les données de stocks du ministère de la défense entraîne une incertitude sur leur évaluation et leur comptabilisation au 31 décembre 2013.

250. Les flux d'entrée et de sortie de l'exercice ne différencient pas les mouvements externes des transferts internes au ministère.

251. Les contrôles effectués sur ces fichiers portent, pour l'essentiel, sur la compatibilité de leur format pour leur intégration dans Chorus et n'offrent ainsi qu'une assurance réduite sur la fiabilité des données.

252. La réconciliation des flux d'entrée dans les fichiers informatisés d'inventaire avec le montant des achats stockés figurant dans Chorus n'est pas assurée.

253. L'absence de réconciliation entre les flux budgétaires et les mouvements d'entrée en stocks enregistrés par les systèmes d'information logistique ne permet pas de s'assurer de la fiabilité de l'évaluation des stocks.

254. Certains stocks sont comptabilisés pour des valeurs évaluées selon des méthodes non conformes à la norme n° 8 du recueil des normes comptables de l'État.

255. Les systèmes d'information logistique utilisés par les principaux services gestionnaires de stocks ne permettent pas de calculer le coût unitaire moyen pondéré unique par article stocké ou d'appliquer correctement la méthode du premier entré-premier sorti.

256. Une partie significative des stocks de rechanges restitués par les services gestionnaires n'est pas auditable.

257. La politique de dépréciation des stocks est toujours mise en œuvre de manière incomplète et hétérogène.

258. Les taux de dépréciation appliqués à des éléments de stocks pourtant identiques varient selon le système d'information logistique considéré. Le montant des dépréciations comptabilisées au 31 décembre 2013 ne repose pas, par ailleurs, sur des éléments probants offrant une assurance suffisante à la Cour.

259. La dépréciation des stocks de munitions gérées par le SIMu ne prend pas en compte l'abandon des armements correspondants.

Les matériels

260. L'insuffisante qualité du lien entre l'inventaire physique et comptable des immobilisations du ministère de la défense fait peser une incertitude sur le caractère exhaustif de leur inscription à l'actif du bilan de l'État.

261. De la même manière que pour les stocks, les modalités pratiques d'application de l'arrêté précité du 21 février 2012 ne permettent pas de garantir l'effectivité et le suivi des inventaires réalisés sur l'exercice 2013 au titre des matériels gérés par le ministère.

262. Le rapprochement mis en place par le ministère entre ses systèmes d'information logistique et Chorus fait apparaître de nombreux écarts, tant au niveau des flux de l'exercice que des matériels comptabilisés antérieurement. L'analyse de ces écarts n'a pu être achevée à temps pour l'arrêté des comptes de l'État de 2013, de sorte que les corrections ne seront prises en compte que sur les exercices 2014 et 2015.

263. Le progiciel Diva permet d'évaluer les programmes d'armement en cours selon la méthode d'analyse des marchés. De nombreuses immobilisations mises en service figurent néanmoins en comptabilité pour des valeurs non justifiées au 31 décembre 2013.

264. Depuis la mise en place en 2010 du progiciel Diva par la Direction générale de l'armement, la méthode d'analyse des marchés est appliquée pour l'évaluation de tous les matériels mis en service, conformément aux dispositions du recueil des normes comptables de l'État (RNCE).

265. La valeur d'inventaire des immobilisations mises en service avant le 1^{er} janvier 2006 et que le ministère n'a pas été en mesure de justifier s'élève cependant à 26,3 Md€ en valeur brute et à 3,5 Md€ en valeur nette au 31 décembre 2013.

266. Le ministère de la défense a accepté de relancer une démarche visant à fiabiliser et justifier ces valeurs au cours des prochains exercices par la recherche des pièces nécessaires à leur évaluation.

267. Une partie des immobilisations en cours et de certains matériels militaires en service reste évaluée sur le fondement d'une méthode incompatible avec les normes comptables.

268. En dépit des travaux réalisés en 2013, ayant permis de fiabiliser les immobilisations en cours à hauteur de 0,5 Md€, une partie d'entre elles reste évaluée de manière globale, en appliquant un coefficient de répartition à des cumuls de dépenses budgétaires.

Ces immobilisations ne répondent pas au critère d'identification requis par les normes n° 5 et n° 6 du RNCE.

269. Les coûts de développement de certains matériels militaires en service, représentant au 31 décembre 2013 un montant de 1,6 Md€ en valeur brute (0,4 Md€ en valeur nette), sont également déterminés de manière globale, et non individuelle, par un cumul de dépenses budgétaires.

270. La politique de dépréciation des immobilisations est toujours mise en œuvre de manière incomplète et hétérogène au 31 décembre 2013.

271. L'application hétérogène des différents taux de dépréciation par certains systèmes d'information logistique entraîne une incertitude sur le montant des dépréciations comptabilisées au 31 décembre 2013.

272. La dépréciation des biens mis à la disposition des industriels par la SIMMAD (0,3 Md€) a été transmise directement à ce service par les industriels concernés sans aucune information complémentaire.

Les terrains et constructions

273. Les discordances relevées entre le logiciel de suivi du patrimoine immobilier G2D et Chorus font peser une incertitude sur la réalité et l'exhaustivité des biens immobiliers du ministère de la défense inscrits à l'actif du bilan de l'État au 31 décembre 2013.

274. Afin de fiabiliser les données relatives aux biens immobiliers du ministère, un rapprochement a été réalisé par le Service d'infrastructure de la défense (SID) entre le logiciel de suivi du patrimoine immobilier G2D et Chorus.

275. Ce rapprochement n'a cependant pas été effectué en date de clôture mais au 30 juin.

276. Les résultats obtenus laissent apparaître de nombreux écarts entre G2D et Chorus, sans qu'aucune correction n'ait été réalisée dans les comptes de l'État de 2013.

277. Le périmètre de recensement des biens dans G2D demeure non exhaustif car certaines catégories d'immobilisations en sont toujours exclues au 31 décembre 2013, comme les biens situés à l'étranger ou certains biens du Service des essences des armées (SEA), ce qui contribue à aggraver les divergences avec Chorus.

278. L'absence d'analyse de l'antériorité des encours immobiliers du ministère de la défense et la méthode retenue pour évaluer les actifs issus de la mise en service de ces encours font peser une incertitude sur leur réalité et leur évaluation dans les comptes de l'État.

279. En fin d'exercice, les comptes d'encours immobiliers enregistrent la valeur des travaux dont la réalisation n'est pas achevée. Au 31 décembre 2013, le montant des encours antérieurs à 2011 s'élève à 1 Md€, alors même qu'aucune analyse de fin de travaux n'a été menée.

280. Par ailleurs, l'évaluation des biens immobiliers est réalisée en valeur de marché. Cette méthode inclut la totalité de la valeur de ces biens en prenant notamment en compte leur état d'entretien, qui dépend la plupart du temps des travaux effectués.

281. Le maintien d'encours sur ces mêmes biens entraîne donc le risque de surévaluer l'actif du bilan de l'État par une double comptabilisation. Ainsi, les mises en service intervenues depuis 2002 ont porté sur un montant de 2,1 Md€ d'encours mais n'ont représenté que 0,2 Md€ d'augmentation de la valeur de marché des biens concernés dans les comptes de l'État.

282. Les conséquences du dispositif d'aide aux garnisons restructurées introduit par la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 ne sont ni analysées par les services du ministère ni répercutées sur l'évaluation de ces actifs dans les comptes de l'État.

283. Ce dispositif offre la possibilité aux communes concernées par les fermetures de sites militaires d'acquérir des immeubles domaniaux au prix symbolique de un euro. Les communes éligibles ont été limitativement fixées par le décret n° 2009-829 du 3 juillet 2009.

284. Au total, l'ensemble des biens situés sur ces communes est évalué à 900 M€ en valeur brute au 31 décembre 2013. Or, cette évaluation a été faite à la valeur de marché sans que celle-ci ait été corrigée des pertes de valeurs induites par la loi n° 2008-1425. Ainsi, des immeubles situés dans des communes ayant pourtant bénéficié du dispositif sont toujours évalués à 100 M€ au 31 décembre 2013.

285. Par ailleurs, au moins 248 M€ de biens situés sur des communes concernées par ce dispositif ont fait l'objet de contrats de redynamisation de sites de défense signés au cours des années précédentes qui actent la cession à l'euro symbolique, sans qu'aucune analyse complémentaire n'ait été réalisée depuis.

286. L'absence de prise en compte de certains indices de perte de valeur comptable ou de dégradation des biens immobiliers du ministère de la défense, évalués en valeur de marché, fait peser une incertitude sur leur évaluation dans les comptes de l'État.

287. Le ministère de la défense a développé une base de suivi des sites et sols pollués et une typologie de sites ayant subi des dégradations dont les données ne sont pas partagées avec les évaluateurs de France Domaine, pourtant en charge de déterminer la valeur de marché des sites militaires.

288. L'incidence de ces faits de pollution sur la valeur de marché de ces biens, tant sur les possibilités d'usage futur de ces sites que sur les perspectives de commercialisation, n'est donc pas transcrite dans les comptes de l'État.

289. Les biens immobiliers du ministère de la défense qui font l'objet d'accords ou de contrats de cession ne sont pas analysés de manière à corriger leur valeur de marché dans les comptes de l'État, ce qui se traduit par des moins-values certaines qui ne sont pas comptabilisées.

290. Les sites du ministère de la défense sont évalués globalement dans le module Chorus RE-FX. Ainsi, le coefficient d'entretien, qui est censé être établi par bâtiment et en refléter l'état, ne peut être correctement calculé ni répercuté dans le calcul d'actualisation des biens du ministère de la défense.

291. Le dispositif actuel ne couvre que les cas exceptionnels résultant d'événements s'apparentant à la force majeure et ne peut suffire à recenser l'ensemble des pertes de valeurs susceptibles d'intervenir à la clôture de l'exercice.

Les passifs liés à certaines immobilisations du ministère

292. Le défaut de recensement au 31 décembre 2013 de certains passifs correspondant aux obligations de démantèlement des matériels à caractère nucléaire entraîne une incertitude persistante sur leur comptabilisation.

293. L'évaluation des coûts de démantèlement intègre les missiles stratégiques et les tranches « réacteurs » des sous-marins nucléaires. Pour autant, concernant ces derniers, ces coûts ne comprennent que les niveaux² 1 et 2 de démantèlement.

294. Les calculs de coûts relatifs au démantèlement des tranches réacteurs des sous-marins nucléaires ne sont pas fondés sur des documents justificatifs suffisamment détaillés pour pouvoir être audités. La Cour n'est donc pas en mesure d'en contrôler l'exactitude et l'exhaustivité au 31 décembre 2013.

295. Le niveau 3 de démantèlement, correspondant à la déconstruction complète des réacteurs des sous-marins concernés, n'a toujours pas été estimé au 31 décembre 2013 mais il pourrait l'être, selon le ministère, fin 2014.

296. Par comparaison, les opérateurs de la filière nucléaire civile, dont Électricité de France et le Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives, intègrent le niveau 3 dans leurs provisions, y compris pour des réacteurs équivalents à ceux assurant la propulsion des sous-marins. Ce constat entraîne une incertitude sur l'exhaustivité de cette provision au regard des normes comptables applicables à l'État.

297. Les coûts de démantèlement des missiles M45 sont fondés sur une estimation qui n'est pas auditable. La Direction générale de l'armement (DGA) s'est néanmoins engagée à présenter une étude financière consolidée pour fin 2014.

² Le niveau 1 correspond au déchargement du combustible nucléaire et à la vidange des circuits, le niveau 2 à la décontamination et à la destruction de tous les éléments extérieurs au réacteur nucléaire.

298. Par ailleurs, les deux réacteurs assurant la propulsion du porte-avions Charles de Gaulle, qui sont identiques à ceux des sous-marins lanceurs d'engins, ne font l'objet d'aucune provision dans les comptes de l'État au 31 décembre 2013. La DGA s'est cependant engagée à fournir une estimation pour fin 2014.

299. Le défaut de recensement et de comptabilisation au 31 décembre 2013 de certains passifs correspondants aux obligations de dépollution des sites du ministère constitue une incertitude significative.

300. Le ministère de la défense possède 5 414 installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE) parmi lesquels plus d'un millier, selon sa base de données non exhaustive de suivi des sols pollués, sont concernés par des accidents de pollution connus, des faits de guerre ou des présomptions de pollution.

301. L'obligation de réaliser une dépollution est constituée dès la connaissance de l'existence d'une pollution, ce qui devrait conduire à comptabiliser une provision pour chacun des sites concernés par des faits de cette nature.

302. Cependant, le traitement comptable des obligations du ministère se limite actuellement à la comptabilisation d'une provision destinée à en couvrir les coûts prévisionnels dans le seul cas où les sites concernés font l'objet d'une vente immobilière, d'une cession à une autre administration ou d'une réaffectation de locaux. Le montant des provisions constituées à ce titre au niveau du ministère de la défense s'élève ainsi seulement à 225 M€ au 31 décembre 2013.

5 - Les immobilisations financières

303. Les incertitudes qui affectent l'évaluation, dans les comptes de l'État de 2013, de ses participations contrôlées et de certaines de ses autres immobilisations financières conduisent la Cour à maintenir sa réserve substantielle sur les immobilisations financières de l'État.

304. Au 31 décembre 2013, la valeur nette des immobilisations financières de l'État s'élève à 322 Md€. Elles comportent 1 854 participations financières, d'une valeur nette de 255 Md€, des créances rattachées à ces participations pour un montant net de 38 Md€, des prêts et avances pour une valeur nette de 20 Md€, d'entités sans personnalité morale portant un patrimoine pour le compte de l'État d'une valeur nette de 8 Md€ et d'autres immobilisations pour une valeur nette de 1 Md€.

305. Au sein des participations de l'État, la valeur nette des 768 entités contrôlées par l'État s'élève à 139 Md€, représentant 14 % du total de son actif.

306. En 2013, la dynamique de la certification externe et les actions continues de l'administration en matière de qualité comptable auprès des participations contrôlées par l'État se sont poursuivies.

307. Le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique a réduit de quatre à deux mois le délai d'approbation par leurs organes délibérants du compte financier des établissements publics de l'État. À titre transitoire, pour les comptes des exercices 2012 à 2014, ce délai est fixé à trois mois. Une meilleure articulation entre le calendrier de clôture des entités contrôlées et l'arrêt des comptes de l'État devrait en résulter. Elle devrait également contribuer au raccourcissement du calendrier de certification des comptes de ces entités.

308. Au 31 décembre 2013, la Cour n'est cependant pas en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur l'évaluation d'une part significative du patrimoine financier de l'État.

Les participations contrôlées par l'État

309. Les comptes des entités contrôlées restent établis selon de multiples référentiels comptables dont l'homogénéité n'est pas assurée. En l'absence de retraitements appropriés, l'application qui est faite de la méthode d'évaluation à la clôture de l'exercice des participations contrôlées n'est pas pertinente.

310. Les participations contrôlées par l'État regroupent des entités aux statuts juridiques variés : établissements publics nationaux dans leurs diverses déclinaisons, groupements d'intérêt public (GIP), fondations, associations, sociétés d'économie mixte, sociétés anonymes cotées ou non cotées, groupements d'intérêt économique (GIE), etc.

311. À la clôture de l'exercice, ces participations sont évaluées par équivalence à l'actif du bilan de l'État, en déterminant sa quote-part dans les capitaux propres de ces entités.

312. Or, les comptes de ces entités sont établis selon de multiples référentiels comptables, tels que les instructions budgétaires et comptables « M9 », le plan comptable des associations, le plan comptable général français, les normes IAS-IFRS pour les entités faisant appel public à l'épargne et consolidant leurs comptes. Ces référentiels comportent certaines dispositions divergentes ou incohérentes entre elles, ou avec les normes comptables de l'État, s'agissant notamment de l'évaluation des actifs immobiliers. De plus, certaines de ces entités, soumises à un même référentiel comptable, ne l'appliquent pas de manière homogène.

313. À défaut, selon les cas, de retraiter directement les comptes des principales entités concernées par ces divergences, ou de leur faire produire des comptes retraités conformément aux normes comptables de l'État, les valeurs retenues à la clôture de l'exercice par le producteur des comptes ne sont pas homogènes. La valeur globale qui en résulte à l'actif du bilan de l'État en est affectée.

314. Au 31 décembre 2013, une part significative des entités contrôlées par l'État produit des comptes insuffisamment fiables ou sur la fiabilité desquels aucune assurance raisonnable n'a pu être obtenue par la Cour.

315. Pour apprécier la qualité des comptes des participations contrôlées par l'État, la Cour s'appuie prioritairement, sur les rapports de commissaires aux comptes, lorsqu'une certification externe est prévue. Le nombre des entités dans cette situation est passé de 221 fin 2012 à 230 au 31 décembre 2013.

316. À défaut, la Cour exploite les rapports d'audit interne, les comptes-rendus de missions d'inspection, de vérification ou de contrôle éventuellement disponibles, ses propres travaux de contrôle organique et, enfin, les réponses aux questionnaires qu'elle adresse directement à un échantillon d'entités.

317. Au 19 mai 2014, la Cour disposait des rapports de commissaires aux comptes pour 2013 de 126 entités seulement, représentant une valeur d'équivalence de 86,4 Md€. Parmi celles-ci :

- 69 ont vu leurs comptes certifiés sans réserve ;
- les comptes de 57 entités ont été certifiés avec une ou plusieurs réserves.

318. Pour les 104 autres entités dont les comptes sont soumis à une certification externe, représentant une valeur d'équivalence de 22,1 Md€, la Cour n'a pas pu obtenir les rapports de commissaires aux comptes dans les délais de sa mission. Elle n'est donc pas en mesure de se prononcer, avec une assurance raisonnable, sur la qualité de leurs comptes.

319. Pour 19 entités contrôlées dont les comptes ne sont pas soumis à certification, représentant une valeur d'équivalence de 3 Md€, les rapports d'audits internes communiqués à la Cour font état d'anomalies significatives

320. Enfin, 519 entités, représentant une valeur d'équivalence de 22 Md€, ne sont pas soumis à une certification externe de leurs comptes et n'ont pas fait l'objet d'un audit interne récent. Au sein de cette catégorie, la Cour a interrogé 42 entités, d'une valeur d'équivalence totale de 3,9 Md€. Si la force probante des constats déclaratifs obtenus est nécessairement limitée, il n'en ressort pas moins que la qualité des comptes de ces entités est insuffisante.

321. En dépit des progrès constatés, les vérifications réalisées par la Cour témoignent de la persistance de certains problèmes transversaux au sein du périmètre des entités contrôlées. Ils compromettent la correcte évaluation de ces entités dans les comptes de l'État.

322. Le calendrier d'arrêté des comptes des participations contrôlées n'est, pour la plupart d'entre elles, pas encore compatible avec celui de l'État, la mise en œuvre du décret du 7 novembre 2012 précité n'étant que progressive.

323. Les comptes des entités contrôlées sont ainsi arrêtés, le plus souvent, trop tardivement pour pouvoir être utilisés dans les délais de l'arrêté des comptes de l'État :

- au 31 décembre 2013, 134 entités contrôlées, représentant un montant de 7,5 Md€, soit 5 % de la valeur d'équivalence totale des entités contrôlées, ont été évaluées sur la base des comptes clos au 31 décembre 2012 ;
- un nombre important d'entités contrôlées sont évaluées sur la base de comptes provisoires et, le plus souvent, non encore audités par leurs commissaires aux comptes.

324. Du fait de leur difficulté à arrêter leurs comptes dans des délais compatibles avec l'arrêté des comptes de l'État, certains établissements publics n'ont pas pu appliquer au 31 décembre 2013 l'instruction n° 13-0004 du 31 janvier 2013 relative à la comptabilisation des financements externes de l'actif. Cette inapplication, au moins partielle, de nouvelles prescriptions comptables induit une sous-évaluation de la valeur initiale des entités contrôlées au 31 décembre 2013 et confirme le constat des divergences de pratiques des entités contrôlées.

325. Au 31 décembre 2013, de réels progrès ont été constatés dans la fiabilisation du patrimoine immobilier des entités contrôlées qualifiées d'opérateurs. 474 établissements – soit 86 % en nombre des établissements concernés (contre 427 fin 2012), représentant en valeur d'équivalence environ 56 Md€ – ont déclaré avoir achevé les travaux entrepris à ce titre. Pour 63 autres entités, soit 11 % des établissements concernés en nombre, représentant 2,5 Md€ de valeur d'équivalence, ce processus de fiabilisation était toujours en cours au 31 décembre 2013.

326. Les régularisations opérées à cette occasion ont eu, en 2013, une incidence globale positive de 0,9 Md€ sur la valeur des participations financières de l'État. Cependant, la qualité des évaluations immobilières réalisées dans ce cadre s'avère encore insuffisante pour que la Cour soit en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fiabilité des corrections réalisées. Ainsi, pour 28 des 126 entités pour lesquelles les comptes certifiés de 2013 ont été transmis à la Cour, des réserves ont été formulées sur l'évaluation de leur patrimoine immobilier. 24 d'entre elles avaient pourtant déclaré être parvenues à achever la fiabilisation de l'enregistrement comptable de leur patrimoine immobilier.

327. Le recensement et la comptabilisation des autres actifs incorporels et corporels de 73 entités, représentant une valeur totale de 12,0 Md€, présentent également des insuffisances, relevées notamment par leurs commissaires aux comptes et les auditeurs internes.

328. La Cour a également constaté que les instructions comptables relatives aux passifs et aux engagements hors bilan, qui datent respectivement de janvier 2006 et décembre 2008, restent insuffisamment respectées au 31 décembre 2013 : pour 29 entités représentant une valeur d'équivalence totale de 4,6 Md€, des lacunes ont été constatées par les commissaires aux comptes ou les auditeurs internes.

329. La Cour a également relevé que certaines entités individuellement significatives ou des regroupements sectoriels d'entités posaient des problèmes spécifiques.

330. Les comptes de l'exercice 2013 de certaines entités dont la valeur inscrite à l'actif du bilan de l'État est significative ont été certifiés avec réserves. C'est le cas notamment de :

- la Société nationale des chemins de fer français (SNCF), évaluée à hauteur de 6,7 Md€, dont les commissaires aux comptes ne se sont, une nouvelle fois, pas estimés en mesure de se prononcer sur la valeur recouvrable des moyens de production de l'activité Fret SNCF ;
- Voies navigables de France (VNF), évaluée à hauteur de 5,2 Md€, ses commissaires aux comptes n'ayant pas été en mesure de conclure sur l'évaluation de ses risques et de ses litiges, en raison d'un niveau de documentation insuffisant ;
- l'Établissement de préparation et de réponse aux urgences sanitaires (ÉPRUS), évalué à hauteur de 0,6 Md€, qui n'est pas en mesure, selon son commissaire aux comptes, de justifier de l'existence et de l'exhaustivité de ses stocks, en l'absence d'inventaire physique annuel de l'ensemble de ses sites de stockage.

331. La question de la comptabilisation des contrats de recherche se pose, pour l'essentiel, pour les universités et les organismes de recherche.

332. Au 31 décembre 2013, les comptes de 13 universités pour lesquelles la Cour a reçu dans les délais les rapports de certification, évaluées à hauteur de 3,2 Md€, ont fait l'objet de réserves en raison du traitement comptable retenu pour les contrats de recherche pluriannuels conclus avec des tiers et des insuffisances concernant les procédures de contrôle interne qui s'attachent au suivi de ces contrats.

Les autres immobilisations financières

333. Au regard des dispositions de la norme n° 7 du recueil des normes comptables de l'État, les 981 établissements publics de santé (EPS) répondent à la définition de participations financières contrôlées par l'État et devraient donc être classés comme telles au 31 décembre 2013, pour une valeur d'équivalence d'environ 26 Md€.

334. Le statut et les règles de gouvernance des établissements publics de santé (EPS) ont été modifiés depuis la publication de la loi n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (HPST) et de ses décrets d'application pris en 2010 et 2011.

335. Ce n'est qu'au 31 décembre 2011 que ces établissements ont, pour la première fois, été intégrés au périmètre des comptes de l'État, en tant que participations financières non contrôlées, pour une valeur initiale non auditée de 4,6 Md€.

336. À cette date, ces entités répondaient pourtant, selon l'analyse réalisée par la Cour, à la définition de participations financières contrôlées par l'État, au sens de la norme n° 7 du recueil des normes comptables de l'État (RNCE), s'agissant d'entités dont il peut maîtriser l'activité opérationnelle et financière.

337. Elles auraient donc dû être classées au sein de cette catégorie d'immobilisations financières et évaluées à la clôture de l'exercice 2011 pour une valeur d'équivalence d'environ 24 Md€, déterminée à partir de leurs comptes annuels disponibles à l'époque.

338. Aucun évènement n'est intervenu au cours de l'exercice 2013 pour modifier la situation juridique ou les modalités de la gouvernance de ces établissements, laissant inchangées tant l'analyse de l'administration – qui a maintenu à cette date leur classement en participations financières non contrôlées – que celle de la Cour.

339. Le désaccord formulé par la Cour à ce titre sur les comptes de l'État de 2012 perdure donc au 31 décembre 2013.

340. La persistance de ce désaccord met en lumière les difficultés d'interprétation des dispositions de la norme n° 7 et leur application malaisée à ces entités publiques, pour lesquelles les critères généraux de détermination du contrôle, habituellement utilisés en comptabilité privée, sont peu opérants. La Cour recommande donc une clarification de la norme, susceptible de concerner également les entités relevant du champ de la loi de financement de la sécurité sociale.

341. La Cour maintient son désaccord sur le classement et la méthode d'évaluation retenus par l'administration pour le Fonds d'épargne au 31 décembre 2013.

342. Le Fonds d'épargne, entité sans personnalité morale gérée par la Caisse des dépôts (CDC), est présenté à tort depuis 2008 comme un sous-ensemble du groupe CDC, alors même qu'il est exclu de son périmètre de consolidation.

343. Or, la norme n° 7 du RNCE fixe le périmètre des participations financières aux seules entités disposant d'une personnalité juridique et morale distincte de celle de l'État.

344. Le Fonds d'épargne ne devrait donc pas être classé dans cette catégorie d'immobilisations financières mais, étant par nature un actif financier de l'État au sens du RNCE, devrait être comptabilisé distinctement en tant qu'entité *ad hoc* et être évalué à hauteur de sa situation nette comptable à la clôture, soit 8,1 Md€ au 31 décembre 2013.

345. Après rapprochement avec les données financières et comptables publiées au 31 décembre 2013 par le Fonds monétaire international (FMI), la Cour relève une incertitude sur la correcte évaluation de cette participation financière de l'État.

346. La participation de la France au FMI (ou « quote-part » de la France) comprend une quote-part en euros détenue par l'État et une quote-part en or et devises détenue par la Banque de France.

347. Au 31 décembre 2013, la quote-part en euros de la France telle que publiée par le FMI s'élève à 8,9 Md€, tandis qu'elle est inscrite pour une valeur d'inventaire de 9,2 Md€ dans les comptes de l'État.

348. Il résulte de cet écart une incertitude sur la valeur d'inventaire de la participation financière de l'État dans le FMI.

349. Il demeure des incertitudes significatives sur la correcte évaluation, au 31 décembre 2013, de la valeur d'inventaire des prêts de l'État accordés à des conditions préférentielles.

350. Les coûts de bonification des prêts de l'État ne sont pas correctement évalués par l'administration au 31 décembre 2013, au regard des conditions préférentielles auxquelles certains d'entre eux ont été consentis.

351. La Cour a ainsi constaté que les prêts concessionnels accordés aux villes nouvelles d'une valeur initiale de 158 M€ auraient dû faire l'objet d'une dépréciation de 89 M€ à la clôture de l'exercice 2013.

352. D'autres dispositifs de prêts sur le territoire français, d'un montant total de 507 M€, sont également conclus à des conditions préférentielles et pourraient devoir être dépréciés dans les comptes de l'État de 2013.

353. En période de taux d'intérêts bas, la méthode de calcul de la valeur actuelle des prêts aux États étrangers retenue par l'administration aboutit à minimiser le coût des bonifications et conduit à ne pas suffisamment déprécier ces actifs au 31 décembre 2013.

354. Par ailleurs, en évaluant le coût des bonifications des prêts consentis à des États étrangers, la Cour a constaté une différence avec le montant calculé par l'administration, pour environ 150 M€ au 31 décembre 2013.

355. Une incertitude est relevée et une limitation constatée par la Cour au titre du traitement comptable des créances d'aide publique au développement (APD) ayant fait l'objet d'un accord bilatéral de réaménagement suivi d'un ou plusieurs contrats de désendettement et de développement (C2D).

356. Les accords bilatéraux de réaménagement de dette signés par la France dans le cadre de l'initiative Pays pauvres très endettés (PPTE), ne sont pas retracés dans les comptes de l'État, bien que celui-ci s'engage à exécuter des opérations successives d'annulation-conversion de dettes au moyen des C2D.

357. En outre, les C2D ne sont pas non plus correctement enregistrés dans les comptes de l'État, alors même qu'un contrat de cette nature se décompose en trois opérations qui modifient les engagements de l'État à l'égard du pays débiteur : l'annulation de la créance APD, la consolidation de celle-ci et sa conversion en un actif financier et, enfin, la constitution d'un passif représentatif du refinancement accordé au pays débiteur.

358. Enfin, malgré des demandes réitérées auprès de l'Agence française de développement, mandataire de l'État pour la gestion administrative des C2D, les données de gestion nécessaires aux vérifications de la Cour ne lui ont pas été communiquées dans des délais suffisants pour permettre leur exploitation.

359. Une incertitude pèse sur le recensement, le classement et l'évaluation des autres entités *ad hoc* de l'État au 31 décembre 2013.

360. Le Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction (FCAC) géré par la Caisse centrale de réassurance (CCR) répond à la définition d'une entité *ad hoc* de l'État et devrait être comptabilisé comme telle au sein des immobilisations financières, pour une valeur de 125 M€ au 31 décembre 2013.

361. Par ailleurs, l'évaluation des fonds de garantie gérés par Bpifrance Financement (ex-Oséo) ne tient pas suffisamment compte des risques probables auxquels ceux-ci sont exposés, ce qui conduit à surévaluer la valeur d'inventaire de ces entités *ad hoc* de près de 700 M€.

362. Enfin, le fonds des sociétés d'accélération du transfert de technologie (SATT) géré par la CDC et les fonds communs de placement à risque gérés par Bpifrance Investissement, d'une valeur totale de 300 M€, sont intégrés dans les immobilisations financières de l'État mais sont présentés à tort parmi les « Autres immobilisations financières » dans les comptes de l'État de 2013, alors qu'ils devaient classés avec les autres « Entités *ad hoc* ».

III - Compte rendu des vérifications sur les comptes de l'État de 2013

363. 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).

364. 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) et traduites en français par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables.

365. Pour sa mission de certification des comptes de l'État, l'arrêté du Premier président n° 13-890 du 15 janvier 2014 pris en application de l'article 38 de la loi n° 2011-1862 du 13 décembre 2011 indique que la Cour mène ses vérifications dans le cadre des dispositions du code des juridictions financières et en se référant aux normes ISA et ISQC 1, à l'exception des suivantes :

- ISA 210 « Accord sur les termes des missions d'audit », partiellement applicable du fait des dispositions de nature législative 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 », partiellement applicable 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 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.

366. Dans le cadre de la certification des comptes de l'État de 2013, les normes suivantes n'ont pas trouvé à s'appliquer :

- 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 concernant les vérifications spécifiques réalisées en 2006, lors du premier établissement des comptes de l'État et en 2012, lors du passage à Chorus.

367. La mise en place de Chorus s'étant achevée en 2012, la Cour a pu, pour la première fois depuis 2006, mettre en œuvre – au 30 juin puis au 31 décembre 2013 – les dispositions de la norme ISA 505 « Confirmations externes », sur un échantillon restreint de fournisseurs. Le recours à cette technique d'audit sera reconduit et étendu en tenant compte des résultats de cette expérimentation.

368. La Cour organise sa mission de certification en deux temps. Elle mène d'abord des vérifications « intermédiaires » au cours de l'exercice, puis des vérifications dites « finales » après la clôture des comptes et avant leur arrêté définitif. La certification est une mission annuelle qui fait l'objet d'échanges continus avec l'administration.

369. Le recours, pour la sixième année, à un arrêté intermédiaire au 30 juin, a concouru à la fiabilisation des enregistrements comptables, en particulier des flux de l'exercice. Son périmètre devra cependant être étendu aux opérations d'inventaire et ses modalités d'établissement devront impliquer plus étroitement les ordonnateurs pour qu'il soit possible d'alléger le poids des vérifications finales.

370. La Cour a disposé le 28 février 2014 d'une balance des comptes de 2013 arrêtés provisoirement au 27 février 2014, lui laissant 29 jours francs pour mener ses vérifications finales sur les comptes de 2013 (soit autant que pour ceux de 2012 mais un de moins que pour ceux de 2011) et demander leur modification, le cas échéant. Dans un ensemble aussi considérable et complexe que l'État, ces vérifications exigent pourtant la mise en œuvre de procédures lourdes de réception et de traitement des données comptables et de pièces justificatives produites dans l'ensemble des services de l'État.

371. À l'occasion de l'arrêté des comptes de l'État, le producteur des comptes établit des dossiers justificatifs se rapportant aux principaux postes des états financiers, sur lesquels la Cour peut s'appuyer dans la mise en œuvre de ses vérifications. Leur délai de mise à disposition s'améliore, mais il est néanmoins encore trop important pour permettre leur exploitation dans des conditions satisfaisantes : plus du tiers des dossiers justificatifs n'étaient disponibles qu'entre 11 et 15 jours francs après la remise de la balance provisoire des comptes à laquelle ils se rapportent (contre plus des deux tiers, l'an dernier).

372. La Cour n'a, par ailleurs, disposé que de trois jours francs pour examiner l'annexe des comptes de l'État de 2013, obtenir les éléments justificatifs nécessaires et faire part, le cas échéant, de ses demandes de modification. Bien que certaines parties lui aient été communiquées en amont, ce délai est trop court pour lui permettre de réaliser ses vérifications dans des conditions satisfaisantes.

373. Plusieurs sujets ont donné lieu à vérifications approfondies, parmi lesquels :

- la première application des normes n° 16 et n° 17 du recueil des normes comptables de l'État relatives, respectivement, à l'information sectorielle et aux biens historiques et culturels ;
- les participations financières de l'État dans Dexia, BPI-Groupe et la Société de financement local ;
- le prêt bilatéral à la Grèce ;
- les investissements d'avenir ;
- le classement des établissements publics de santé ;
- les engagements hors bilan reçus par l'État.

374. La Cour a également reconduit ses analyses sur plusieurs autres sujets, notamment :

- les systèmes d'information ;
- les dispositifs de contrôle interne et d'audit interne ;
- la trésorerie ;
- les immobilisations incorporelles, corporelles et financières ;
- les stocks ;
- les engagements et les risques de l'État ;
- la fiabilité de l'évaluation de certains passifs d'intervention et des engagements de retraite ;
- les charges de personnel ;
- les produits régaliens.

375. Les échanges entre la Cour, le producteur des comptes et les principales administrations concernées ont été continus dans le cadre du comité d'échange et de suivi coprésidé par le président de la formation interchambres « Exécution du budget et comptes de l'État » de la Cour et le directeur général des finances publiques et dans le cadre d'une instance technique de préparation.

376. La Cour a obtenu une lettre d'affirmation de la part du comptable centralisateur des comptes de l'État en date du 15 mai 2014, conforme aux dispositions de la norme ISA 580 – « Déclarations écrites ». Il y indique, notamment, avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des comptes de l'État et avoir mis à disposition de la Cour les données s'y rapportant ainsi que celles demandées par elle à titre complémentaire. Il y confirme, par ailleurs, un certain nombre d'informations et d'hypothèses importantes ayant concouru à l'arrêté des comptes de l'État de 2013.

A - Les vérifications intermédiaires sur les comptes de l'État de 2013

377. Les vérifications intermédiaires se sont déroulées de juillet à décembre 2013. Elles avaient pour objet d'évaluer les risques d'erreurs significatives dans les comptes, en vérifiant notamment la correcte application des procédures comptables et l'efficacité des dispositifs de contrôle interne.

1 - Le contenu des missions intermédiaires

378. L'évaluation des risques d'erreurs significatives sur un domaine comptable permet d'adapter par la suite l'intensité des vérifications sur les comptes.

379. Les vérifications intermédiaires ont été menées au sein des 13 ministères au sens de la loi de finances pour 2013. Elles ont comporté une partie transversale à toute l'administration et une partie adaptée aux enjeux comptables propres à chaque ministère.

380. La partie transversale portait sur la mise en œuvre des dispositifs ministériels de maîtrise des risques. Elle comprenait, notamment, l'examen des leviers de pilotage des dispositifs de contrôle interne ministériel, l'analyse des moyens dont disposent les ministères pour évaluer ces dispositifs et l'évaluation de la mise en place et de la structuration de la fonction d'audit interne au sein de ces derniers.

381. Cette partie avait également pour objet de mesurer l'adaptation de ces dispositifs à leur nouvel environnement, notamment au regard de la mise en place de Chorus au sein des ministères, sur la base d'une analyse des risques propres à chacun d'eux.

382. Des tests ont ainsi été conduits sur certains processus clés – relatifs aux interventions de l'État, aux charges de personnel, aux infrastructures routières non concédées, aux immobilisations et stocks à caractère militaire, au parc immobilier, aux provisions pour litiges, aux garanties, aux relations entre l'État et la sécurité sociale – pour évaluer le degré de maturité des contrôles internes ministériels.

383. Le ministère de l'économie et des finances a, en outre, fait l'objet de vérifications appropriées pour les procédures qui sont de son seul ressort (produits régaliens, dette financière et instruments financiers à terme, trésorerie, participations non contrôlées et autres immobilisations financières, garanties données par l'État).

384. En ce qui concerne les relations avec la sécurité sociale, les vérifications effectuées auprès du ministère de l'économie et des finances ont porté sur les impôts et taxes affectés et les procédures d'inventaires comptables.

385. Une enquête a été réalisée afin d'apprécier l'organisation du système comptable et financier et la qualité des comptes de 212 entités contrôlées par l'État, évaluées à l'actif de son bilan pour 108,2 Md€ (représentant 78 % de la valeur totale des participations contrôlées au 31 décembre 2013). La Cour s'est, notamment, appuyée sur les rapports de commissaires aux comptes de certaines 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).

386. Des audits informatiques ont été réalisés afin d'évaluer les risques associés à certains composants du système d'information financière de l'État :

- ils ont, notamment, eu pour objet de vérifier l'interfaçage de Chorus avec certaines applications informatiques, relatives notamment à la gestion des impôts sur rôle, de la paye et du parc immobilier ;
- par ailleurs, la mise en œuvre du plan d'actions décidé par l'administration en réponse à l'audit réalisé par la Cour en 2011 de la version 6 de Chorus a continué de faire l'objet d'un suivi en 2013.

2 - L'incidence des vérifications réalisées au cours des missions intermédiaires

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

- à la direction générale des finances publiques, sur le fondement de l'article R. 143-8 du code des juridictions financières, 12 rapports de mission intermédiaire par sous-cycle, comportant 298 recommandations ;
- au directeur général des finances publiques, au directeur du budget et au directeur général du Trésor, sur le fondement de l'article R. 143-9 du code des juridictions financières, une synthèse des rapports de mission intermédiaire par sous-cycle ;
- aux secrétaires généraux et aux contrôleurs budgétaires et comptables des ministères concernés, sur le fondement de l'article R. 143-9 du code des juridictions financières, 11 notes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC), qui contenaient 205 recommandations ;
- aux secrétaires généraux et au directeur général des finances publiques, une synthèse des NEC, sous la forme d'une lettre de l'article R. 143-9 du code des juridictions financières.

B - Les vérifications finales sur les comptes de l'État de 2013

388. La définition et l'exécution des vérifications finales ont été réalisées par référence aux critères d'audit relatifs aux flux d'opérations, aux soldes des comptes en fin de période ainsi qu'à leur présentation et aux informations fournies dans les états financiers.

1 - Le contenu des missions finales

389. Les vérifications ont été effectuées essentiellement au moyen de tests portant sur le détail des opérations et des soldes et par la mise en œuvre de revues analytiques consistant à comparer les données d'un exercice à l'autre. Dans de nombreux cas, les justifications de comptes ont nécessité de refaire de bout en bout les contrôles internes comptables.

390. Les comptes de 2013 du Conseil constitutionnel ont fait l'objet d'un examen par son conseiller financier. Aucune anomalie significative n'a été relevée.

391. Les comptes de 2013 du Sénat et de l'Assemblée nationale ont été certifiés sans réserve par la Cour, qui assurait pour la première fois cette année ces audits selon les modalités fixées par les conventions signées par le Premier président le 23 juillet 2013 avec le Président de chacune des assemblées.

392. Les comptes de 2013 de la présidence de la République ont fait l'objet d'un examen par la Cour lors du contrôle des services de la présidence. Aucune anomalie significative n'a été relevée.

393. Des analyses informatisées de données ont porté sur le recensement et l'évaluation du parc immobilier dans le module RE-FX de Chorus, ainsi que sur les réconciliations entre les données budgétaires, de paye (applications PAY et ETR) et de pensions (PEZ) avec celles de comptabilité générale. Les analyses réalisées sur les données de Chorus ont eu pour objectif de tester l'évaluation des charges à payer, d'identifier les écritures saisies postérieurement à la remise au certificateur des comptes arrêtés provisoirement au 27 février 2014 et, plus globalement, d'apprécier la qualité des enregistrements comptables.

394. Les données issues de la comptabilité générale ont également fait l'objet d'analyses informatisées, conduites en collaboration avec le bureau Contrôle de la qualité des comptes de la direction générale des finances publiques, sur la totalité des comptes de gestion des postes comptables centralisateurs. Ces travaux ont consisté à collecter des éléments probants permettant d'obtenir une assurance raisonnable quant à la qualité et à l'intégrité de l'information issue de Chorus.

395. Pour valider l'exhaustivité et la réalité des enregistrements comptables relatifs à la gestion des produits régaliens, les données produites par les applications de gestion fiscale ont systématiquement été exploitées, dès lors qu'elles ont pu être produites à la Cour sur support électronique. Des analyses informatisées ont ainsi été réalisées sur les données des registres d'encaissements et des restes à recouvrer, ainsi que sur les données issues des déclarations et des rôles d'imposition.

396. Les règles d'élaboration du bilan, du tableau des charges nettes, du tableau des produits régaliens nets, du tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice et du tableau des flux de trésorerie ont été examinées afin de s'assurer de leur pertinence et du respect du principe de permanence de la présentation des états financiers. Ces règles ont été appliquées aux données comptables vérifiées par la Cour afin de s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité des états financiers présentés au titre de l'exercice 2013.

397. La Cour a vérifié l'articulation et la cohérence des trois résultats soumis à l'approbation du Parlement – le solde d'exécution des lois de finances de l'exercice, le montant définitif des ressources et des charges de trésorerie présenté dans le tableau de financement et le résultat en comptabilité générale – afin que la réalité de la situation financière de l'État puisse être appréhendée dans sa globalité.

398. Comme lors des vérifications intermédiaires, une enquête a été réalisée sur la qualité des comptes de 198 entités contrôlées par l'État, évaluées à l'actif de son bilan pour 93,6 Md€ (soit 67 % de la valeur totale des participations contrôlées au 31 décembre 2013), à partir de l'exploitation des rapports des commissaires aux comptes sur les comptes de 2013 de ces entités (ou, à défaut, de 2012), des rapports de la mission risques et audits (MRA) de la DGFIP et du contrôle général économique et financier (CGEFi) et des réponses reçues aux questionnaires adressés par la Cour à certaines de ces entités.

399. Un suivi des réserves ou parties de réserves sur les comptes de l'État de 2011, levées sur ceux de 2012, a également été réalisé, concernant, notamment :

- la fiabilité de la base des fournisseurs dans Chorus ;
- le contrôle interne en matière de dette financière ;
- l'évaluation et la correcte comptabilisation de certains engagements de l'État ;
- la présentation en annexe des principales garanties octroyées par l'État ;
- le traitement comptable appliqué aux matériels militaires retirés du service actif faisant l'objet d'une opération de prélèvement donnant lieu à la récupération de pièces de rechange ;
- l'évaluation sur place du parc immobilier de l'État.

400. La Cour a vérifié la qualité de l'information financière présentée dans l'annexe aux comptes de l'État de 2013.

401. Elle a examiné l'incidence sur les comptes de l'État de 2013 des événements significatifs intervenus entre le 31 décembre 2013 et le 20 mai 2014, date d'approbation de l'acte de certification par la chambre du conseil.

402. Elle a également pris connaissance des informations données dans le rapport de présentation, dans le rapport sur le contrôle interne et dans le document synthétique de quatre pages de communication financière, afin d'en vérifier la concordance avec celles qui figurent dans le compte général de l'État.

2 - L'incidence des vérifications réalisées au cours des missions finales

403. Au terme des vérifications finales sur les comptes de l'État de 2013, 122 observations d'audit – comprenant 47 demandes de modification du compte général de l'État – ont été formulées, soit 19 de moins que sur les comptes de l'exercice précédent.

404. L'incidence des 39 observations qui ont entraîné une modification satisfaisante des comptes est la suivante :

En Md€	Incidence des corrections comptabilisées		
	Ajustement à la hausse	Ajustement à la baisse	Net
Solde des opérations de l'exercice (SOE)	3,7	-6,8	-3,1
Situation nette (hors SOE)	1,1	-3,3	-2,2
Engagements hors bilan	1,0	0,0	1,0
Reclassements au compte de résultat	N/A	N/A	0,3
Reclassements au bilan	N/A	N/A	1,8

405. Les anomalies détectées dans les comptes dont l'enjeu individuel ne dépassait pas 100 M€ et qui, de manière cumulée et décompensée, n'avaient pas d'incidence significative, n'ont pas fait l'objet d'observations d'audit mais ont néanmoins été communiquées au producteur des comptes.

406. Le rapport en vue de la certification (motivations détaillées de la position) a été contredit avec tous les ministères pour la ou les parties les concernant et a donné lieu à audition des directeurs d'administration centrale principalement concernés les 28 et 29 avril 2014 devant la formation interchambres « Exécution du budget et comptes de l'État ».

Annexes

A - États financiers de l'exercice 2013

Les états financiers annuels de l'État consistent en un bilan, un compte de résultat (composé du tableau des charges nettes, du tableau des produits régaliens nets et du solde des opérations de l'exercice), un tableau des flux de trésorerie et une annexe. Ces éléments, qui composent le compte général de l'État, forment un tout indissociable.

Seuls le bilan, le compte de résultat et le tableau des flux de trésorerie sont reproduits ci-après, pour mémoire. L'annexe n'y figure pas, compte tenu de son volume.

Le compte général de l'État, arrêté le 16 mai 2014 par le ministre des finances et des comptes publics, est joint au projet de loi portant règlement définitif du budget de 2013, avec le présent acte de certification.

Le bilan au 31 décembre 2013
(en M€)

	31/12/2013			31/12/2012	31/12/2011
	Brut	Amortissements Dépréciations	Net	Retraité Net	Retraité Net
ACTIF IMMOBILISE					
Immobilisations incorporelles	43 045	15 316	27 729	28 645	29 959
Immobilisations corporelles	538 143	66 247	471 897	464 492	451 363
Immobilisations financières	348 451	26 153	322 298	300 860	286 526
Total actif immobilisé	929 640	107 716	821 924	793 997	767 849
ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)					
Stocks	36 836	5 492	31 344	31 014	30 586
Créances	110 423	27 890	82 533	81 248	80 179
<i>Redevables</i>	84 997	27 075	57 923	56 254	53 598
<i>Clients</i>	9 638	717	8 921	8 706	9 480
<i>Autres créances</i>	15 788	98	15 690	16 288	17 101
Charges constatées d'avance	122	0	122	172	974
Total actif circulant (hors trésorerie)	147 381	33 382	113 999	112 434	111 739
TRESORERIE					
Fonds bancaires et fonds en caisse	2 513		2 513	1 856	1 167
Valeurs escomptées, en cours d'encaissement et de décaissement	-1 799		-1 799	-1 545	-2 353
Autres composantes de trésorerie	15 857		15 857	24 995	25 206
Équivalents de trésorerie	5 233	0	5 233	5 147	4 303
Total trésorerie	21 805	0	21 805	30 553	28 322
COMPTES DE REGULARISATION	11 348		11 348	11 189	12 409
TOTAL ACTIF (I)	1 110 174	141 098	969 075	948 174	920 319
DETTES FINANCIERES					
Titres négociables			1 476 203	1 406 019	1 332 139
Titres non négociables			0	235	238
Dettes financières et autres emprunts			5 135	6 001	6 968
Total dettes financières			1 481 338	1 412 256	1 339 346
DETTES NON FINANCIERES (hors trésorerie)					
Dettes de fonctionnement			6 721	6 691	7 154
Dettes d'intervention			8 457	7 621	6 924
Produits constatés d'avance			14 003	13 853	11 323
Autres dettes non financières			101 576	99 815	86 233
Total dettes non financières			130 758	127 980	111 634
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES					
Provisions pour risques			19 945	16 403	13 617
Provisions pour charges			103 082	109 977	105 865
Total provisions pour risques et charges			123 026	126 380	119 482
AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)			26 698	27 306	28 897
TRESORERIE					
Correspondants du Trésor et personnes habilitées			95 368	99 536	86 179
Autres			0	46	0
Total trésorerie			95 368	99 583	86 179
COMPTES DE REGULARISATION			49 601	46 261	41 030
TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)			1 906 790	1 839 766	1 726 568
Report des exercices antérieurs			-1 254 180	-1 161 432	-1 074 555
Écarts de réévaluation et d'intégration			376 029	364 387	351 969
Solde des opérations de l'exercice			-59 564	-94 547	-83 662
SITUATION NETTE (III = I - II)			-937 715	-891 592	-806 249

Le compte de résultat de 2013 : tableau des charges nettes (en M€)

	2013	2012 retraité	2011 retraité	
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Charges de personnel	135 467	135 068	133 808
	Achats, variations de stocks et prestations externes	20 844	20 602	20 281
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	49 777	44 866	42 431
	Autres charges de fonctionnement	8 587	8 172	7 531
	Total des charges de fonctionnement direct (I)	214 675	208 709	204 051
	Subventions pour charges de service public	27 710	26 696	26 497
	Dotations aux provisions	0	0	2
	Total des charges de fonctionnement indirect (II)	27 710	26 696	26 498
	Total des charges de fonctionnement (III = I + II)	242 385	235 405	230 550
	Ventes de produits et prestations de service	3 199	2 771	3 091
Production stockée et immobilisée	113	95	131	
Reprises sur provisions et sur dépréciations	35 371	32 813	35 185	
Autres produits de fonctionnement	27 024	26 705	25 358	
Total des produits de fonctionnement (IV)	65 707	62 384	63 766	
TOTAL DES CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V = III - IV)	176 678	173 022	166 783	
CHARGES D'INTERVENTION NETTES	Transferts aux ménages	36 521	35 321	35 069
	Transferts aux entreprises	11 895	12 007	11 683
	Transferts aux collectivités territoriales	75 235	75 444	76 196
	Transferts aux autres collectivités	24 111	23 546	23 176
	Charges résultant de la mise en jeu de garanties	8	5	489
	Dotations aux provisions et aux dépréciations	8 925	12 111	14 863
	Total des charges d'intervention (VI)	156 695	158 434	161 477
	Contributions reçues de tiers	1 985	1 798	5 641
	Reprises sur provisions et sur dépréciations	16 105	10 341	19 466
	Total des produits d'intervention (VII)	18 090	12 138	25 108
TOTAL DES CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII = VI - VII)	138 605	146 296	136 369	
CHARGES FINANCIERES NETTES	Intérêts	42 327	43 562	43 225
	Pertes de change liées aux opérations financières	113	71	123
	Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	3 268	9 003	13 023
	Autres charges financières	15 958	6 363	6 868
	Total des charges financières (IX)	61 666	58 999	63 239
	Produits des immobilisations financières	15 896	6 474	8 793
	Gains de change liés aux opérations financières	82	58	127
	Reprises sur provisions et sur dépréciations	18 053	5 845	4 179
	Autres intérêts et produits assimilés	3 219	2 734	3 900
	Total des produits financiers (X)	37 250	15 111	16 999
TOTAL DES CHARGES FINANCIERES NETTES (XI = IX - X)	24 416	43 888	46 240	
TOTAL DES CHARGES NETTES (XII = V + VIII + XI)	339 699	363 206	349 392	

Le compte de résultat de 2013 : tableau des produits régaliens nets et tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice (en M€)

	2013	2012 retraité	2011 retraité
Impôt sur le revenu	65 844	60 274	51 538
Impôt sur les sociétés	42 010	37 715	38 307
Taxe intérieure sur les produits pétroliers*	12 932	12 619	13 209
Taxe sur la valeur ajoutée	138 131	136 525	132 399
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes	15 654	13 547	13 343
Autres produits de nature fiscale et assimilés	20 975	21 404	28 024
TOTAL DES PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)	295 545	282 084	276 820
Amendes, prélèvements divers et autres pénalités	6 464	6 371	6 961
TOTAL DES AUTRES PRODUITS REGALIENS NETS (XIV)	6 464	6 371	6 961
Ressources propres de l'Union européenne basées sur le revenu national brut	-17 822	-16 920	-14 168
Ressources propres de l'Union européenne basées sur la taxe sur la valeur ajoutée	-4 041	-3 677	-3 883
TOTAL RESSOURCES PROPRES DU BUDGET DE L'UNION EUROPEENNE BASEES SUR LE REVENU NATIONAL BRUT ET LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (XV)	-21 874	-19 797	-18 051
TOTAL DES PRODUITS REGALIENS NETS (XVI = XIII + XIV - XV)	280 135	268 658	265 730

* Le terme de TIPP (Taxe intérieure sur les produits pétroliers) a été remplacé par la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques.

	2013	2012 retraité	2011 retraité
Charges de fonctionnement nettes (V)	176 678	173 022	166 783
Charges d'intervention nettes (VIII)	138 605	146 296	136 369
Charges financières nettes (XI)	24 416	43 888	46 240
CHARGES NETTES (XII)	339 699	363 206	349 392
Produits fiscaux nets (XIII)	295 545	282 084	276 820
Autres produits régaliens nets (XIV)	6 464	6 371	6 961
Ressources propres de l'Union européenne basées sur le revenu national brut et la taxe sur la valeur ajoutée (XV)	-21 874	-19 797	-18 051
PRODUITS REGALIENS NETS (XVI)	280 135	268 658	265 730
SOLDE DES OPERATIONS DE L'EXERCICE (XVI - XII)	-59 564	-94 547	-83 662

**Le tableau des flux de trésorerie de 2013
(en M€)**

	2013	2012 retraité	2011 retraité
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS À L'ACTIVITÉ			
ENCAISSEMENTS	492 454	470 295	454 612
Ventes de produits et prestations de service encaissées	1 388	1 143	793
Aubes recettes de fonctionnement	5 579	8 065	4 896
Impôts et taxes encaissés	358 475	346 903	330 698
Aubes recettes régaliennes	5 496	5 577	5 646
Recettes d'intervention	3 237	3 115	916
Intérêts et dividendes reçus	8 484	8 056	12 272
Aubes encaissements	109 793	97 436	99 390
DÉCAISSEMENTS	548 154	534 685	530 595
Depenses de personnel	133 811	132 910	131 440
Achats et prestations externes payés	20 551	19 801	20 332
Remboursements et restitutions sur impôts et taxes	63 132	68 768	65 941
Aubes dépenses de fonctionnement	3 283	3 292	3 391
Subventions pour charges de service public versées	26 254	25 289	24 787
Depenses d'intervention	147 937	144 736	146 218
Versements résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État	115	122	601
Intérêts payés	44 425	44 933	45 550
Aubes décaissements	108 646	94 835	92 334
FLUX DE TRÉSORERIE NETS LIÉS À L'ACTIVITÉ (I)	-55 700	-64 390	-75 983
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT			
ACQUISITIONS D'IMMOBILISATIONS	30 293	32 317	30 303
Immobilisations corporelles et incorporelles	9 567	10 433	10 466
Immobilisations financières	20 726	21 884	19 837
CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	12 405	10 062	17 225
Immobilisations corporelles et incorporelles	440	564	638
Immobilisations financières	11 965	9 498	16 588
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT (II)	-17 888	-22 255	-13 077
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS DE FINANCEMENT			
ÉMISSIONS D'EMPRUNTS	205 838	200 342	201 307
OAT	187 510	129 259	128 065
BTAN	11 086	82 280	82 584
Solde des BTF	7 243	-11 196	-9 342
REMBOURSEMENTS DES EMPRUNTS (hors BTF)	136 725	123 698	120 549
<i> Dette négociable</i>	<i>130 673</i>	<i>122 476</i>	<i>119 966</i>
OAT	66 003	63 320	58 454
BTAN	64 610	59 106	61 513
<i> Dette non négociable</i>	<i>6 112</i>	<i>1 272</i>	<i>583</i>
FLUX LIÉS AUX INSTRUMENTS FINANCIERS À TERME	-203	-168	-95
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS DE FINANCEMENT (III)	68 911	76 477	80 663
Flux de trésorerie nets non ventilés (IV)	143	-1 005	-1 913
VARIATION DE TRÉSORERIE (V = I + II + III + IV - VI)	-4 534	-11 173	-10 311
TRÉSORERIE EN DÉBUT DE PÉRIODE (VI)	-59 030	-57 857	-47 546
TRÉSORERIE EN FIN DE PÉRIODE (VII)	-73 564	-69 030	-57 857

B - La position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2013

n°	Intitulé des réserves sur les comptes de 2006	Intitulé des réserves sur les comptes de 2007	Intitulé des réserves sur les comptes de 2008	Intitulé des 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 la valorisation 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°	Intitulé des réserves sur les comptes de 2010	Intitulé des réserves sur les comptes de 2011	Intitulé des réserves sur les comptes de 2012	Intitulé des réserves sur les comptes de 2013	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	RESERVES SUBSTANTIELLES
2	Les dispositifs ministériels 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	Le contrôle interne et l'audit interne ministériels	
3	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	
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 actifs et passifs du ministère de la défense	
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	
6	Les charges et les passifs d'intervention	Les participations et les autres immobilisations financières	Le patrimoine immobilier	-	AUTRES RESERVES
7	Le patrimoine immobilier de l'État	Le patrimoine immobilier	Les passifs non financiers	-	
8	-	-	-	-	
9	-	-	-	-	
10	-	-	-	-	
11	-	-	-	-	
12	-	-	-	-	
13	-	-	-	-	

