

Cour des comptes



FINANCES ET COMPTES PUBLICS

CERTIFICATION DES COMPTES DE L'ÉTAT

Exercice 2015

Mai 2016

Sommaire

Délibéré.....	7
Introduction.....	11
I - La position sur les comptes de l'exercice 2015	15
II - Les motivations détaillées de la position.....	17
A - Les parties de réserve levées en 2015.....	17
B - Les réserves sur les comptes de l'exercice 2015	23
1 - Le système d'information financière	25
2 - Le contrôle interne et l'audit interne ministériels	31
3 - Les produits régaliens	41
4 - Les immobilisations et les stocks du ministère de la défense.....	47
5 - Les immobilisations financières.....	53
III - Le compte-rendu des vérifications	59
A - Les vérifications intermédiaires.....	60
B - Les vérifications finales.....	63
Annexes	67

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

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

Par cette certification, annexée au projet de loi de règlement de l'exercice budgétaire précédent et accompagnée du compte-rendu des vérifications opérées, la Cour se prononce sur la régularité, la sincérité et 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.

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

*

L'acte de certification des comptes de l'État, comme les autres rapports sur les finances publiques, 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 rapport sur l'acte de certification des comptes de l'État pour l'exercice 2015.

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 de la réponse adressée en retour à la Cour.

Ont participé au délibéré : M. Migaud, Premier président, MM. Durrleman, Briet, Mme Ratte, MM. Vachia, Paul, Duchadeuil, Piolé, Mme Moati, présidents de chambre, MM. Bayle, Bertrand, Levy, Mme Froment-Meurice, M. Lefas, présidents de chambre maintenus en activité, MM. Racine, Pannier, Lebuy, Mme Pappalardo, M. Banquey, Mme Morell, MM. Perrot, Barbé, Bertucci, Gautier, Mme Darragon, MM. Courtois, Vivet, Charpy, Maistre, Ténier, Lair, Mmes Trupin, Podeur, Dos Reis, MM. de Gaulle, Guibert, Guédon, Mme Gadriot-Renard, MM. Thornary, Urgin, Vialla, Castex, Arnauld d'Andilly, Antoine, Mousson, Guérault, Mmes Bouygard, Vergnet, MM. Feller, Chouvet, Mme Malgorn, MM. Clément, Le Mer, Rousselot, Laboureix, Mme Esparre, M. de Nicolay, Mme Dardayrol, MM. Delaporte, de La Guéronnière, Albertini, Mme Pittet, M. Cazé, Mme Périn, MM. Ortiz, Rolland, Basset, Mme Faugère, MM. Belluteau, Brouder, Lallement, Dubois, Schwartz, Thévenon, Tersen, Fialon, Mmes Saurat, Toraille, Latournarie-Willems, Girardin, Child, Riou-Canals, M. de Puylaroque, conseillers maîtres, MM. Jouanneau, Sarrazin, Delbourg, Galliard de Lavernée, Joubert, Mme Revel, MM. Corbin de Mangoux, Margueron, Jau, Cordet 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 général, rapporteur du projet devant la chambre du conseil, assisté de MM. Belluteau, conseiller maître, Vareille, conseiller référendaire et Zérah, expert, rapporteurs devant la formation interchambres chargée de le préparer, et de M. Laboureux, conseiller maître, contre-rapporteur devant cette même formation ;
- en ses conclusions, sans avoir pris part au délibéré, M. Johanet, Procureur général.

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

Fait à la Cour, le 18 mai 2016.

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. Ganser, Cazala, Barbé, Charpy, Guibert, Laboureix, Mme Latere, MM. Caze, Brouder, conseillers maîtres. M. Kruger, premier avocat général, représentait le procureur général.

Les rapporteurs étaient :

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

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

- les responsables de cycle ou de sous-cycle : MM. Cazala, Charpy, Feller, Rigaudiat, conseillers maîtres ; Mme Cabossioras, MM. Boullanger, Bourquard, Degron, Robert, Sciacaluga, conseillers référendaires ; Mme Eloy, M. Marrou, rapporteurs ; Mme Daros-Plessis, M. Clappier, experts ;
- les équipes de sous-cycle : Mmes Avignon-Coutreau, Battistelli, Clément-Omer-Decugis, Coudesfeytes, Dioh Saal, Ferrier, Gimello, Guglielmi, Houdot, Messina, Pho, Serfaty Sicot ; MM. Akoute, Blanco, Bounit, Cabrit, Cassagnande, Danty, Duong, Feniou, Fontaine, Guitard, Joulin, M'Baye, Papin, Quievy, Wallach, experts ; Mmes Aguillon, Février, MM. Bertrand, Moya, Philippe, vérificateurs ;
- les rapporteurs des notes d'évaluation du contrôle interne ministériel établies au stade de la mission intermédiaire : M. Lallement, conseiller maître ; Mme Aldigé, MM. Boullanger, Huiban, Robert, conseillers référendaires ; Mme Buffet, auditeur ; Mme Cellier, MM. Bouton, Chapat, Huet, Marrou, d'Ormesson, Souchet, rapporteurs ; Mme Gimello, M. Joulin, experts ; Mme Février, vérificatrice.

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

Le projet d'acte de certification a été examiné et approuvé le 3 mai 2016 par le comité du rapport public et des programmes de la Cour des comptes, composé de M. Migaud, Premier président, MM. Durrelman, Briet, Mme Ratte, MM. Vachia, Paul, rapporteur général du comité, Duchadeuil, Piolé, Mme Moati, présidents de chambre, et M. Johanet, procureur général, entendu en ses avis.

Introduction

La mission confiée à la Cour

Par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1^{er} août 2001, le législateur a voulu que l'État se dote d'instruments qui lui permettent d'apprécier sa situation financière et son patrimoine, de connaître ses coûts et de mieux évaluer ses résultats afin d'améliorer le pilotage budgétaire et la performance des politiques publiques.

Il a ainsi souhaité rénover en profondeur les obligations comptables de l'État, l'article 27 de la LOLF disposant, en effet, que celui-ci doit tenir « une comptabilité générale de l'ensemble de ses opérations » venant compléter sa comptabilité budgétaire et que ses comptes ont vocation à « être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ».

Ce principe général a, par la suite, été doté d'une portée constitutionnelle par la révision du 23 juillet 2008 qui l'a introduit dans l'article 47-2 de la Constitution et étendu à l'ensemble des administrations publiques.

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

C'est dans ce contexte que le 5^o de l'article 58 de la LOLF a confié à la Cour des comptes la mission de certifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'État, afin d'assurer la transparence des comptes publics qui est due aux citoyens et d'éclairer le Parlement chargé d'approuver les comptes de l'État.

L'objet de la certification

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

Pour exprimer cette opinion, la Cour se fonde sur son jugement professionnel et se conforme aux modalités de présentation généralement applicables en matière d'audit d'états financiers, qui prévoient notamment qu'une certification assortie d'une ou plusieurs réserves, voire une impossibilité ou un refus de certifier, est formulée si des difficultés significatives – désaccords avec le producteur des comptes ou limitations dans l'étendue des vérifications – sont identifiées et non résolues à l'issue de l'audit.

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

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

Enfin, la Cour rend compte de la nature et de l'étendue des vérifications qu'elle a réalisées en application des normes internationales d'audit auxquelles elle se réfère afin d'arrêter sa position sur les comptes de l'État (cf. III).

Les comptes annuels soumis à la certification de la Cour

Conformément à l'article 27 de la loi organique, l'État tient depuis l'exercice 2006 une comptabilité générale fondée en application de l'article 30 de la LOLF 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.

Cette comptabilité décrit l'ensemble des opérations de l'État, c'est-à-dire aussi bien celles touchant à ses produits et à ses charges que celles relatives à son patrimoine, à ses créances et ses dettes, et à ses engagements hors bilan.

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

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

Les états financiers de l'exercice clos sont préparés par le comptable centralisateur des comptes de l'État en application des articles 86 et 169 du décret précité et de l'arrêté du 10 mars 2014, puis arrêtés par le ministre des finances et des comptes publics.

Ces états financiers annuels sont présentés dans un document intitulé « Compte général de l'État » qui comprend (cf. annexe n° 1) : un bilan, un compte de résultat, un tableau des flux de trésorerie, un tableau des engagements hors bilan et une annexe, partie essentielle qui fournit les informations utiles à la compréhension et à l'interprétation des états précités.

Le compte général de l'État est accompagné d'un rapport de présentation qui expose les faits marquants de l'exercice et analyse les comptes de manière synthétique, d'un rapport sur le contrôle interne comptable de l'État qui s'attache à décrire les actions réalisées au cours de l'exercice pour renforcer la maîtrise des risques financiers, et d'une plaquette de communication financière qui présente les comptes en quatre pages.

Ces documents sont joints, avec le présent acte de certification, au projet de loi de règlement pour l'exercice écoulé. Ils contribuent à informer l'opinion et le Parlement sur le patrimoine et la situation financière de l'État.

Le bilan¹ dressé par la Cour de la tenue par l'État d'une comptabilité générale, dix ans après son entrée en vigueur, permet d'en mesurer les apports, notamment dans la connaissance de sa situation patrimoniale et la modernisation de ses services, en particulier financiers. Il montre aussi que d'importants progrès ont été réalisés grâce au dialogue soutenu entre la Cour et les administrations (cf. annexe n° 2), mais aussi que l'utilisation des comptes – par le Gouvernement lui-même, par le Parlement comme par les autres parties prenantes – reste limitée.

L'effort prioritaire doit être porté aujourd'hui sur l'amélioration des conditions d'établissement des comptes et sur leur meilleure utilisation, avec le souci constant de proportionner les travaux à l'objectif de fournir une information comptable fiable et répondant aux besoins de ses destinataires. Il importe à cette fin de tirer davantage parti des possibilités d'automatisation et de dématérialisation, d'enrichir l'information comptable à la disposition des gestionnaires et de développer la comptabilité analytique.

À cette fin, et pour répondre ainsi aux insuffisances qui motivent les réserves formulées par la Cour, les administrations se sont engagées sur les pistes de progrès suivantes, dont on peut attendre des améliorations significatives à terme rapproché :

- la mise en place d'un plan d'action pluriannuel pour simplifier et sécuriser les échanges de données entre applications ;
- la sélection de processus de gestion significatifs pour lesquels l'efficacité des contrôles internes mis en œuvre peut être démontrée ;
- la fixation d'un calendrier pluriannuel, assorti d'échéances précises, de réalisation des travaux visant à améliorer la comptabilité des produits régaliens ;
- la définition d'une trajectoire pour achever par étapes la fiabilisation de la comptabilité des stocks, des matériels et des biens immobiliers gérés par le ministère de la défense ;
- l'accompagnement des entités contrôlées par l'État dont les comptes ne présentent pas un niveau de fiabilité suffisant.

¹ Cf. Cour des comptes, *Rapport public thématique – La comptabilité générale de l'État, dix ans après : une nouvelle étape à engager*. La Documentation Française, février 2016, 142 p., disponible sur www.ccomptes.fr.

I - La position sur les comptes de l'exercice 2015

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 2015.

2. Les progrès que la Cour a constatés lui permettent de lever quarante-trois parties de réserve au sein des cinq réserves qui avaient été formulées sur les comptes de l'État de 2014.

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 2015 et arrêté le 17 mai 2016 est régulier et sincère, et donne une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de l'État sous les cinq réserves suivantes, toutes substantielles :

- réserve n° 1 : le système d'information financière de l'État demeure insuffisamment adapté à la tenue de sa comptabilité générale et aux vérifications d'audit ;
- réserve n° 2 : les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne sont encore trop peu efficaces ;
- réserve n° 3 : la comptabilisation des produits régaliens reste affectée par des incertitudes et des limitations significatives ;
- réserve n° 4 : d'importantes incertitudes pèsent toujours sur le recensement et l'évaluation des immobilisations et des stocks gérés par le ministère de la défense ;
- réserve n° 5 : l'évaluation des immobilisations financières de l'État continue d'être affectée par des incertitudes significatives.

4. Ces réserves résultent de trente-six constats d'audit, contre quarante-deux formulés au titre des comptes de l'exercice précédent.

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

II - Les motivations détaillées de la position

A - Les parties de réserve levées en 2015

6. La Cour constate la résolution des difficultés mentionnées ci-après dont faisaient état certaines parties des réserves formulées sur les comptes de l'exercice 2014 (les numéros des paragraphes relatifs à ces parties sont rappelés entre parenthèses).

7. Ces parties de réserve sur les comptes de l'exercice 2014 sont levées au 31 décembre 2015.

Au titre de la réserve n° 1 sur les comptes de 2014 relative au système d'information financière

8. L'insuffisance des contrôles réalisés sur les écritures enregistrées manuellement dans Chorus (§ 40, 41) : une interface de saisie simplifiée a été mise en place en 2015, qui permet de réduire le nombre des informations à renseigner ; en outre, les écritures d'inventaire saisies de manière manuelle font désormais l'objet d'un suivi et d'un contrôle centralisés à l'aide d'une nouvelle application informatique élaborée à cette fin.

9. L'absence de revue des écritures saisies par les utilisateurs qui disposent, à titre temporaire, d'habilitations particulières (§ 43) : les contrôles périodiques ont été significativement renforcés en 2015.

10. La justification insuffisante des choix qui conduisent à exclure ou retraiter certaines données de comptabilité budgétaire pour établir le tableau des flux de trésorerie (§ 69) : la documentation relative aux modalités d'élaboration du tableau a été complétée ; par ailleurs, les encaissements et décaissements relatifs aux impôts et taxes collectés par

l'État pour le compte de tiers (78,1 Md€) sont désormais présentés de manière non compensée.

Au titre de la réserve n° 2 sur les comptes de 2014 relative au contrôle interne et à l'audit interne ministériels

11. La composition des comités ministériels d'audit interne non conforme aux critères d'indépendance et d'objectivité (§ 111) : en 2015, tous les ministères ont mis en place des comités qui comportent une majorité de personnalités extérieures ou qui n'y exercent pas de responsabilités opérationnelles.

12. L'insuffisance des contrôles mis en place pour prévenir l'enregistrement tardif des relevés bancaires journaliers de l'Institut d'émission des départements d'outre-mer (§ 119) : le transfert à la Banque de France des comptes bancaires concernés, intervenu au 1^{er} octobre 2015, a conduit à dématérialiser les relevés de situation, ce qui a permis une réduction significative des délais d'enregistrement en comptabilité ; de plus, les états de suivi ont été améliorés.

13. Les faiblesses du contrôle interne relatif aux opérations de trésorerie réalisées avec les collectivités et établissements publics territoriaux (§ 121 et 122) : les vérifications réalisées ont confirmé l'efficacité des mesures prises en 2015 pour renforcer les procédures de contrôle.

14. Les insuffisances de la procédure de confirmation du solde d'encours de garanties auprès des bénéficiaires concernés (§ 126) : l'analyse par l'administration des pièces justificatives collectées dans le cadre de cette procédure est désormais plus complète et mieux formalisée.

15. Le recensement insuffisant des engagements hors bilan reçus par l'État de la part de tiers (§ 127) : le seuil au-delà duquel la procédure interministérielle de recensement s'applique a été abaissé et le suivi de sa correcte application par les différents acteurs a été renforcé.

16. Le processus de centralisation des comptes d'une partie des entités contrôlées par l'État (§ 135) : les vérifications réalisées en 2015 sur l'infocentre utilisé pour collecter les comptes des établissements publics nationaux ont permis de confirmer la fiabilité et le caractère exhaustif des données financières portées par cette application.

17. La fiabilité incertaine du processus relatif aux prêts accordés par l'État à certains États étrangers (§ 138) : les vérifications réalisées en 2015 ont permis de s'assurer que les données qui se rapportent à ces prêts

font l'objet de contrôles suffisants de la part tant de la direction générale du Trésor que des différents gestionnaires mandatés par elle (Natixis, Banque de France et Agence française de développement).

18. La proportion anormalement élevée d'encours immobiliers civils qui présentent une forte ancienneté (§ 147) : l'administration a examiné en 2015 ces encours et a procédé, le cas échéant, aux régularisations nécessaires pour la plus grande partie d'entre eux. Ceux qui subsistent encore fin 2015 concernent des travaux antérieurs au passage de la comptabilité générale dans Chorus ou à de multiples chantiers de faible importance ; leur apurement devrait être achevé au cours du prochain exercice.

Au titre de la réserve n° 3 sur les comptes de 2014 relative aux produits régaliens

19. L'incertitude relative à l'évaluation des créances en matière de droits d'enregistrement pour lesquelles le paiement est différé ou étalé dans le temps (§ 187) : en 2015, la Cour a pu, pour la première fois, examiner les dossiers individuels suivis dans l'application Gold et les traitements réalisés par celle-ci pour évaluer le solde du produit à recevoir à la clôture de l'exercice. Cet examen n'a pas fait apparaître d'anomalie significative. En outre, le contrôle de la saisie manuelle du montant des règlements intervenus au cours de l'exercice a été renforcé.

20. L'évaluation insuffisamment fiable des provisions pour litiges fiscaux (§ 190 et 191) : le suivi des litiges qui présentent des enjeux financiers significatifs a été amélioré pour tenir compte, de manière systématique, des règlements intervenus de la part des redevables jusqu'à la date d'arrêt des comptes et ne pas surévaluer les provisions comptabilisées.

21. Le défaut de recensement et d'évaluation des engagements hors bilan pris par l'État en matière fiscale, notamment dans le cadre des mesures votées en loi de finances (§ 195 à 197) : l'examen en 2015 des documents annexés au projet de loi de finances a permis de conclure que toutes les obligations de l'État envers certains redevables qui présentent des enjeux financiers significatifs sont comptabilisées en engagements hors bilan.

Au titre de la réserve n° 4 sur les comptes de 2014 relative aux actifs et passifs du ministère de la défense

22. La part trop importante des immobilisations mises en service avant le 1^{er} janvier 2006 dont la valeur n'était pas justifiée (§ 232) : les travaux de fiabilisation qui avaient été engagés en 2014 ont été poursuivis par le ministère de la défense ; fin 2015, la valeur des matériels concernés s'établit à environ 2 Md€, dont la plus grande partie est désormais justifiée.

23. Le classement contraire aux normes applicables des matériels dits « missionnels » (§ 236 à 240) : en 2015, les matériels embarqués sur les aéronefs en fonction des missions menées ont été reclassés en immobilisations. Une analyse a également été lancée concernant les matériels des domaines terrestre et naval qui présentent des modalités d'utilisation similaires, mais de plus faibles enjeux financiers ; ce travail devrait être achevé d'ici la fin du prochain exercice.

Au titre de la réserve n° 5 sur les comptes de 2014 relative aux immobilisations financières

24. Le défaut d'utilisation des comptes consolidés établis, le cas échéant, par des entités que l'État contrôle afin d'évaluer celles-ci à la clôture de l'exercice (§ 264) : l'administration a démontré le caractère non significatif de l'écart de valeur (0,2 Md€ en valeur absolue) qui a résulté de l'utilisation des comptes individuels, plutôt que consolidés, des entités concernées.

25. L'arrêté trop tardif des comptes de nombreuses entités contrôlées par l'État (§ 273 et 274) : des contrôles ont été mis en place pour s'assurer *a posteriori* du caractère non significatif des écarts entre les comptes utilisés pour évaluer les entités concernées à l'actif du bilan de l'État et leurs comptes définitifs ; en outre, les entités les plus significatives parmi celles dont l'arrêté des comptes intervient régulièrement de manière trop tardive font désormais l'objet d'un suivi renforcé ; enfin, les valeurs ne sont plus déterminées automatiquement fin février mais fin mars, ce qui laisse davantage de temps pour collecter des comptes définitifs.

26. L'incertitude qui pesait sur l'application de l'instruction n° 13-0004 du 31 janvier 2013 modifiant les règles d'enregistrement, dans les comptes des établissements publics, des financements accordés à ces derniers par l'État ou par d'autres tiers (§ 275) : en 2015, l'administration a été en mesure de démontrer, s'agissant des entités pour lesquelles il

n'était jusqu'à présent pas possible de se prononcer, soit la correcte application de l'instruction, soit l'absence d'incidence financière significative de sa non-application.

27. L'absence de comptabilisation de passifs sociaux (congés, comptes épargne-temps) dans les comptes d'un nombre significatif d'entités contrôlées par l'État (§ 279) : les vérifications réalisées sur les comptes des entités concernées montrent que les corrections appropriées ont été comptabilisées et que le risque de non-comptabilisation n'est plus significatif fin 2015.

28. La réserve émise par les commissaires aux comptes de SNCF Mobilités sur ses comptes de l'exercice 2014, s'agissant de la valeur des actifs de la branche « Gare & Connexions » (§ 281) : la réserve est levée sur les comptes de l'exercice 2015.

29. La réserve émise par les commissaires aux comptes de l'Université Paris Diderot sur ses comptes de l'exercice 2014, s'agissant de la comptabilisation de certaines immobilisations faisant l'objet de contrats de partenariat public-privé (§ 281) : la réserve est levée sur les comptes de l'exercice 2015.

30. Le désaccord avec l'administration sur le classement des établissements publics de santé dans les comptes de l'État (§ 284 à 289) : l'arrêté du 18 janvier 2016, pris à la suite de l'avis n° 2015-08 du conseil de normalisation des comptes publics, a clarifié les règles relatives à la comptabilité générale de l'État ; celles-ci prévoient désormais que les entités qui relèvent du « domaine de la sécurité sociale » appartiennent à la catégorie des participations financières relatives aux entités que l'État ne contrôle pas.

31. Les reprises de dépréciation de plusieurs immobilisations financières intervenues à tort par la contrepartie d'un compte de produits financiers (§ 290 à 293) : le désaccord, qui concernait les comptes de l'exercice 2014, est désormais sans objet.

32. Les modalités inadéquates d'évaluation des prêts aux États étrangers (§ 300) : la méthode de calcul a été revue en 2015 et tient désormais compte des conditions préférentielles auxquelles ces prêts sont accordés, ce qui a conduit à comptabiliser une dépréciation de 2,2 Md€ au 1^{er} janvier 2015 puis à reprendre celle-ci à hauteur de 0,3 Md€ à la clôture de l'exercice.

B - Les réserves sur les comptes de l'exercice 2015

33. Les réserves présentées ci-après font le constat de désaccords portant sur des demandes chiffrées de modification des comptes formulées par la Cour qui, si elles avaient été acceptées, auraient conduit² à :

- dégrader le solde des opérations de l'exercice 2015 de 1 Md€ ;
- dégrader la situation nette (hors solde des opérations de l'exercice) au 31 décembre 2015 de 2,8 Md€.

34. 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.

35. Le texte de chaque réserve est présenté comme suit :

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

² Les vérifications menées sur les comptes de l'exercice 2015 ont abouti à de nombreuses demandes de corrections. L'incidence globale de celles qui n'ont pas été prises en compte figure ci-dessous. D'autres demandes de modification ont, en revanche, été prises en compte (cf. § 253).

1 - Le système d'information financière

36. La Cour reconduit une réserve substantielle relative au système d'information financière de l'État, encore insuffisamment adapté à la tenue de la comptabilité générale et aux vérifications d'audit.

37. Plus de 300 applications réparties sur l'ensemble des ministères forment le système d'information qui permet d'assurer la gestion de l'État dans de nombreux domaines (comptabilité, fiscalité, paie, dépenses de fonctionnement, immobilier, trésorerie, etc.).

38. Parmi celles-ci, le progiciel de gestion intégrée Chorus occupe une place centrale puisque c'est, depuis fin 2011, l'application unique de tenue des comptabilités générale et budgétaire de l'État, utilisée par plus de 55 000 agents des administrations centrales et déconcentrées de l'État.

39. L'efficacité du processus d'établissement de la comptabilité générale de l'État repose en grande partie sur la performance de ce système d'information. Les évolutions qui lui sont régulièrement apportées doivent permettre de mieux satisfaire l'exigence de fiabilité qui s'impose à l'État dans la tenue de sa comptabilité générale. Elles doivent aussi répondre au besoin croissant de simplification des processus d'enregistrement comptable et créer un environnement favorable à une plus grande utilisation des données de comptabilité générale par les gestionnaires.

40. À cette fin, l'administration doit s'attacher, en priorité, à améliorer les modalités d'utilisation de Chorus et son raccordement aux différentes applications qui lui transmettent des écritures comptables.

L'utilisation du progiciel Chorus au sein du système d'information financière

41. Les modalités actuelles d'utilisation de Chorus font peser un risque significatif sur la fiabilité des enregistrements comptables, non compensé par des contrôles automatiques ou manuels suffisants.

42. Si la mise en place de Chorus a permis d'automatiser une grande partie des écritures comptables, les saisies manuelles demeurent fréquentes et sont, par nature, source d'erreurs. Pour prévenir leur survenance, des contrôles automatiques doivent normalement être mis en

place au sein du progiciel de manière à alerter l'utilisateur et, dans certains cas, à bloquer la saisie d'écritures erronées.

43. Dans ces conditions, le risque d'erreurs est d'autant plus élevé que le nombre d'utilisateurs ayant accès à Chorus est important. Or, les contrôles d'habilitations réalisés par certains ministères souffrent de l'absence d'une supervision centralisée qui permettrait de s'assurer de leur efficacité.

44. En outre, le progiciel est encore trop souvent utilisé selon une logique qui conduit à s'écarter, en cours d'exercice, des principes de la comptabilité générale. Par exemple, la demande de paiement est fréquemment créée sans certification préalable du service fait ou de manière concomitante à celui-ci. Dans les deux cas, l'enregistrement des opérations reste fondé sur les principes d'une comptabilité de caisse, ce qui rend nécessaire l'enregistrement de nombreuses écritures de fin d'exercice.

45. Enfin, les contraintes liées à l'arrêté mi-janvier de la comptabilité budgétaire de l'État dans Chorus imposent d'interrompre le processus automatique d'évaluation et d'enregistrement des charges à payer. De multiples écritures manuelles sont alors nécessaires, qui rendent plus difficiles encore le contrôle de leur exhaustivité et leur justification.

46. La complexité des modalités de transfert dans Chorus des écritures comptables produites en amont ne permet pas à la Cour de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fiabilité des enregistrements comptables en fin d'exercice ni sur leur bien-fondé.

47. Au moment de préparer le passage, intervenu fin 2011, de la comptabilité générale de l'État dans Chorus, il avait été décidé, pour des raisons de délais et de coûts, de ne pas modifier les applications, dites « remettantes », qui produisaient alors une partie des écritures comptables, mais de les raccorder à Chorus au moyen d'un système d'échange chargé d'assurer la traduction de ces écritures dans un format compatible avec le nouveau progiciel.

48. Ces modalités d'échange n'ont pas évolué par la suite, ce qui oblige aujourd'hui encore le producteur des comptes à administrer simultanément deux référentiels comptables – celui utilisé par les applications remettantes et celui dans Chorus – et à gérer des traitements de recodification des écritures de l'un à l'autre, d'autant plus difficiles à suivre qu'ils sont régulièrement mis à jour.

49. Cette situation est rendue plus compliquée encore par le nombre de schémas comptables utilisés, près de 20 000, faisant appel à de nombreux comptes intermédiaires. L'instabilité et l'insuffisante documentation de ces schémas – qui sont antérieurs pour la plupart à la mise en place du progiciel et n'ont pas été réexaminés depuis – empêchent de s'assurer de leur cohérence et de leur bien-fondé.

50. De plus, le suivi technique quotidien de l'intégration dans Chorus des écritures produites par les applications remettantes n'est pas complété de vérifications suffisantes de la part des comptables locaux.

51. Enfin, quand des erreurs sont identifiées sur les écritures produites par le système d'échange entre les applications remettantes et Chorus, des corrections en masse sont opérées qui augmentent de manière significative le nombre des enregistrements et rendent plus difficile la compréhension des soldes comptables.

52. Chorus a pourtant vocation à fonctionner avec un format préférentiel d'échange de données appelé « compte-rendu d'événement » (CRE) qui dispenserait les applications remettantes, si elles y avaient recours, de produire des écritures comptables pour ne plus lui transmettre que les informations de gestion nécessaires aux enregistrements comptables. Son utilisation, qui n'est effective fin 2015 que pour quatre des vingt-trois applications concernées, permettrait d'abandonner le plus ancien des deux référentiels comptables, faciliterait la compréhension et le contrôle des comptes, et donnerait la possibilité de simplifier et d'automatiser davantage leur tenue.

53. L'administration indique qu'elle n'est pas en mesure, à un horizon rapproché, de généraliser les CRE. À défaut, une réconciliation annuelle des flux comptables tels qu'ils ressortent des applications remettantes avec ceux qui figurent dans Chorus devrait être réalisée sans attendre. Elle permettrait de se prononcer avec une assurance raisonnable sur l'absence d'erreur significative dans les comptes. Fin 2015, ce contrôle alternatif n'est mis en place que pour trois d'entre elles et sur des périmètres parfois encore incomplets.

54. Le tableau des flux de trésorerie de l'exercice n'est pas suffisamment auditable, faute de pouvoir être établi automatiquement à partir de Chorus.

55. Le progiciel Chorus ne permet pas de produire, à partir des seules données de comptabilité générale qu'il porte, le tableau des flux de trésorerie intervenus au cours de l'exercice. À défaut, ce dernier est élaboré, en grande partie, en procédant au retraitement manuel de

données budgétaires. Il n'est cependant possible de s'assurer ni que tous les retraitements nécessaires sont mis en œuvre ni que, pris séparément, les flux qui restent non ventilés ne sont pas significatifs.

56. Les flux de trésorerie ainsi reconstitués ne peuvent pas davantage faire l'objet de rapprochements de concordance avec les données de comptabilité générale ou avec les flux constatés sur les comptes d'opérations du Trésor à la Banque de France. La fiabilité des informations présentées dans le tableau des flux de trésorerie n'est, dès lors, pas garantie.

Les autres applications du système d'information financière

57. Les insuffisances qui affectent certaines applications nécessaires à la tenue et à l'établissement des comptes de l'État constituent un obstacle persistant aux vérifications de la Cour.

58. De nombreuses applications de gestion nécessaires à la tenue et à l'établissement des comptes de l'État présentent des limites fonctionnelles importantes en raison le plus souvent de leur ancienneté et du fait que la plupart d'entre elles n'ont pas connu d'évolution significative après la mise en place de la comptabilité générale de l'État en 2006, puis lors du passage de celle-ci dans Chorus fin 2011.

59. Ces limites obligent à de multiples saisies et retraitements, souvent manuels de surcroît. Elles empêchent, en partie ou totalement selon les cas, de parcourir le chemin de révision comptable, c'est-à-dire de reconstituer, à partir des données de gestion et des pièces justificatives qui les accompagnent, les enregistrements comptables correspondants et, en sens inverse, de retrouver, à partir de ces enregistrements, les données de gestion et les pièces justificatives. Or, l'existence d'un chemin de révision constitue une condition nécessaire à la justification des comptes par l'administration et à la réalisation des vérifications de la Cour.

60. Dans le domaine fiscal par exemple, l'application Médoc, utilisée pour le recouvrement des impôts professionnels, produit des écritures de montants très significatifs au moyen de processus à la fois insuffisamment décrits et complexes à auditer. L'application Alpage, qui enregistre le montant du redressement et des pénalités encourues à la suite d'un contrôle fiscal, n'est pas interconnectée avec l'application Médoc, dans laquelle sont ressaisies manuellement ces mêmes informations.

61. En matière de trésorerie, l'application Cep, utilisée pour la tenue des comptes de dépôt des correspondants du Trésor, ne dispose pas d'un chemin de révision utilisable pour les contrôles. Par ailleurs, les ressaisies manuelles, au niveau déconcentré, des situations de trésorerie des collectivités territoriales et des établissements publics locaux issues du progiciel Hélios, font peser un risque d'erreurs important.

62. De même, les applications Rec et SCR3 utilisées pour recouvrer les impôts reversés ensuite aux collectivités territoriales et aux organismes de sécurité sociale n'évaluent pas toujours de manière automatique la rémunération de l'État au titre de cette activité. Chorus ne comble qu'en partie cette lacune et la saisie manuelle d'un nombre important d'écritures reste de ce fait nécessaire, ce qui induit un risque au regard de l'exhaustivité et de l'exactitude des données comptables.

63. Malgré le renforcement du contrôle interne des opérations traitées par le système d'information Louvois, la Cour constate une incertitude sur les comptes de charges de personnel relatifs à la solde des militaires en 2015.

64. Le système d'information Louvois est utilisé au ministère de la défense pour déterminer la solde des militaires de l'armée de terre, du service de santé des armées et de la marine nationale. Il est maintenu en fonctionnement jusqu'à ce qu'intervienne son remplacement définitif, décidé en 2013 en raison de dysfonctionnements graves et persistants.

65. Dans l'intervalle, les opérations traitées par ce système font l'objet d'un contrôle renforcé, de manière à limiter le risque d'erreurs dans le calcul de la solde et les enregistrements comptables ou, lorsque des erreurs se produisent, à les détecter et à les corriger, notamment en recouvrant les paiements indus. Ainsi, un dispositif cible de contrôle interne de la « chaîne solde » a été défini en 2014, qui est expérimenté par les groupements de soutien de vingt bases de défense.

66. En 2015, de premiers résultats ont été obtenus : le nombre des anomalies techniques à l'origine d'écarts entre les sommes décaissées et celles liquidées et comptabilisées dans Chorus a été réduit de manière significative par rapport à l'année précédente ; par ailleurs, les évolutions et les corrections apportées au système d'information font désormais l'objet de tests plus complets préalablement à leur mise en œuvre.

67. Ces améliorations ne sont cependant pas suffisantes pour permettre à la Cour d'avoir l'assurance raisonnable que, à la clôture de l'exercice 2015, la fiabilité de l'information financière relative à la solde des militaires est assurée.

2 - Le contrôle interne et l'audit interne ministériels

68. La Cour reconduit une réserve substantielle relative à l'insuffisante efficacité du contrôle interne et de l'audit interne ministériels.

69. En dépit de la progression presque générale de l'appropriation du contrôle interne par les ministères, en particulier en administration centrale, cette insuffisance entraîne une limitation générale dans l'étendue des vérifications de la Cour et des incertitudes sur la fiabilité des comptes de l'État, à l'exception de la dette financière.

70. Le contrôle interne désigne l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministre et mis en œuvre par les acteurs de tous les niveaux, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs de chaque ministère (décret n° 2011-775 du 28 juin 2011). La fiabilité de l'information financière doit constituer un de ces objectifs.

71. L'efficacité du contrôle interne repose, au sein d'un ministère, sur les éléments-clés suivants :

- un pilotage de la démarche au plus haut niveau hiérarchique dans le cadre d'une gouvernance conforme aux meilleures pratiques ;
- la description et la documentation des processus de gestion susceptibles d'avoir une incidence significative sur les comptes, y compris la partie portée par les systèmes d'information ;
- la conduite d'une démarche rigoureuse d'identification, d'évaluation et de hiérarchisation des risques liés aux activités pour définir les actions à mettre en œuvre pour les maîtriser.

72. Cette efficacité doit faire l'objet d'une évaluation régulière par l'instance ministérielle chargée de l'audit interne.

73. Les vérifications auxquelles la Cour a procédé en 2015 font apparaître des faiblesses significatives de contrôle interne sur plusieurs processus à enjeux, mais la dynamique amorcée dans la majorité des ministères pour étendre la démarche de maîtrise des risques au-delà du seul domaine comptable permet d'attendre des évolutions positives.

74. Pour qu'il soit remédié aux constats qui ont justifié la formulation d'une réserve par la Cour, constante depuis 2006, les ministères doivent en effet être en mesure de s'engager sur l'efficacité des dispositifs de maîtrise des risques relatifs aux processus de gestion à enjeux financiers significatifs. Afin qu'il soit possible d'attester de son bien-fondé, cet engagement doit reposer sur des éléments probants de documentation et d'analyse, évalués périodiquement par l'audit interne.

75. La présente réserve traite de trois thèmes:

- la démarche ministérielle de renforcement du contrôle interne et de l'audit interne ;
- l'efficacité du contrôle interne de certains processus des ministères économiques et financiers examinés en 2015 ;
- l'efficacité du contrôle interne de certains processus d'autres ministères examinés en 2015.

La démarche ministérielle de renforcement du contrôle interne et de l'audit interne

76. Les processus de gestion qui ont une incidence significative sur les comptes de l'État ne sont pas suffisamment décrits et documentés pour fonder une démarche efficace de maîtrise des risques.

77. L'ensemble des ministères dispose à présent d'une carte des processus. Parfois trop agrégée, elle ne fournit pas, cependant, une présentation exhaustive et pertinente des processus à enjeux porteurs de risques sur les états financiers.

78. De plus, des processus significatifs à l'échelle des comptes de l'État ne sont pas encore documentés de manière exhaustive (interventions, immobilisations et stocks, concessions, participations, rémunérations, une partie des produits régaliens).

79. Dans sept ministères sur dix (agriculture, affaires sociales, culture, environnement, économie, intérieur et justice), la description et la documentation des processus qui se rapportent à leur activité sont insuffisantes et inégales. Cela ne permet pas d'assurer une couverture efficace des risques qui peuvent avoir une incidence significative sur les comptes de l'État. À l'inverse, le ministère de l'éducation nationale se distingue par la formalisation de ses processus et l'identification des risques associés.

80. Si les ministères ont tous établi leur carte des risques, celle-ci n'offre pas aux instances de gouvernance une vision exhaustive et hiérarchisée des risques susceptibles d'avoir une incidence significative sur les comptes, afin d'en déduire les actions propres à les maîtriser.

81. Chaque ministère disposait fin 2015 d'une carte des risques dits « comptables », validée par la structure de gouvernance (début 2016 pour le ministère de l'intérieur) et actualisée en cours d'année. À ce jour toutefois, une telle carte n'existe pas pour l'État pris dans son ensemble ; or, certains risques ne peuvent être appréhendés que sur le plan interministériel (par exemple, ceux liés aux interventions, à la commande publique ou aux produits non fiscaux).

82. En outre, plusieurs démarches coexistent dans les ministères, notamment une carte des risques « comptables », parfois intégrée, avec des aspects budgétaires, dans une carte des risques dits « financiers », et, de plus en plus souvent, une carte des risques « opérationnels ».

83. La priorité doit désormais être donnée à l'articulation entre ces démarches afin d'éviter les doublons ou les omissions et d'enrichir l'évaluation des risques « comptables » par l'analyse que font les gestionnaires eux-mêmes des risques opérationnels susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes.

84. Les ministères ne sont pas encore en mesure de porter une appréciation suffisamment étayée sur le degré de maîtrise de ceux des risques qui peuvent avoir une incidence significative sur les comptes de l'État.

85. L'analyse des risques réalisée par les ministères vise à définir des actions prioritaires pour répondre aux plus significatifs d'entre eux, récapitulées dans un plan d'action ministériel.

86. Les ministères gagneraient à fusionner dans un document unique la carte des risques ministériels et le plan d'action, comme c'est le cas aux ministères de l'environnement et des affaires étrangères.

87. Le plan d'action devrait se concentrer sur les risques majeurs et définir pour chacun d'eux une action, un responsable et une échéance précise. De plus, pour faciliter leur mise en œuvre et leur suivi, les actions devraient être plus opérationnelles et davantage hiérarchisées en fonction des risques et des enjeux financiers.

88. L'appréciation des ministères sur leur degré de maîtrise des risques n'est pas encore suffisamment confortée par les missions d'audit interne.

89. En 2015, l'évaluation par la Cour de la fonction d'audit interne au ministère de la justice lui a permis de formaliser un protocole avec l'inspection générale des services judiciaires, portant ainsi à huit le nombre de ceux signés avec des services d'audit interne. Ces accords prévoient des échanges réguliers et la communication réciproque du résultat des travaux conduits respectivement par les auditeurs internes et la Cour.

90. De manière générale, et malgré des progrès accomplis en 2015, la programmation des audits ne s'appuie pas encore assez sur une approche systématique et documentée des risques majeurs identifiés et formalisés dans les cartes des risques ministériels.

91. Il est aussi nécessaire que le nombre des audits du contrôle interne augmente pour couvrir, progressivement, les processus qui ont une incidence significative sur les comptes de l'État. Par ailleurs, deux ministères (culture et éducation nationale) se caractérisent toujours par une certaine fragilité de leur dispositif d'audit interne.

L'efficacité du contrôle interne de certains processus des ministères économiques et financiers examinés en 2015

92. Le contrôle interne de plusieurs processus relatifs à la trésorerie de l'État demeure insuffisamment efficace.

93. Le respect des règles d'habilitation pour l'utilisation des applications Hélios (gestion financière du secteur public local), VIR et DVINT (réalisation de virements en France et à l'étranger) ne fait toujours pas l'objet de contrôles suffisants.

94. Des défaillances de contrôle interne persistent dans le processus d'émission de chèques sur le Trésor, s'agissant notamment du suivi des chèques non distribués et des comptes d'emploi de chèques. Le recensement des cas de fraude et le dispositif de prévention de la fraude ne sont pas généralisés.

95. Le contrôle interne des régies d'État est déficient, ce que confirment plusieurs cas avérés de fraude interne détectés au cours de l'exercice 2015. La formalisation des contrôles comptables demeure insuffisante et le suivi administratif des régies reste hétérogène au sein du réseau des comptables de l'État.

96. L'efficacité du contrôle interne de certains engagements hors bilan pris par l'État est insuffisante.

97. Certains engagements pris par l'État ne figurent pas, à tort, en hors bilan. Il s'agit, par exemple, de la garantie accordée à la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés pour la fraction annuelle des contributions dues par la Caisse nationale des industries électriques et gazières, dont l'encours fin 2015 n'est pas connu.

98. C'est aussi le cas de l'engagement explicite de l'État en faveur de l'établissement public Bpifrance, dont l'encours s'établit fin 2015 à 22,0 Md€ environ, au titre de la garantie accordée par ce dernier pour les émissions obligataires de sa sous-filiale Bpifrance Financement, sur le fondement d'une convention entre ces deux entités cosignée par l'État. Cet engagement est systématiquement mentionné dans les prospectus d'émission visés par l'Autorité des marchés financiers.

99. En outre, la Cour ne dispose pas d'une assurance raisonnable sur la fiabilité de l'évaluation faite par l'administration des encours de dette garantie en hors bilan à la fin de l'exercice 2015, dès lors que cette évaluation ne tient pas compte, lorsqu'il est possible de les évaluer, des intérêts qui seraient dus par l'État en cas d'appel en garantie.

100. Le contrôle interne des immobilisations financières de l'État ne fournit pas une assurance suffisante sur la fiabilité des données produites et sur la maîtrise des risques inhérents à ces actifs.

101. Les processus relatifs aux immobilisations financières de l'État ne font pas l'objet d'une documentation suffisante et ne sont pas suivis de manière transversale par l'administration, ce qui l'empêche d'en avoir une vision exhaustive, hiérarchisée et adaptée aux enjeux et aux risques. Par ailleurs, l'Agence des participations de l'État (APE) ne dispose toujours pas d'un dispositif de contrôle interne documenté et structuré de son périmètre de gestion.

102. Pour ces raisons, les contrôles qui portent sur le recensement et l'évaluation des participations financières de l'État à la clôture de l'exercice ne sont pas exhaustifs.

103. S'agissant des créances détenues par l'État sur les établissements qui agissent en tant qu'intermédiaire dans le cadre des programmes d'investissements d'avenir, l'organisation et le partage des responsabilités entre les différents intervenants chargés de leur suivi n'apparaissent pas clairement, faute d'une description formalisée.

104. Pour leur part, les outils actuels de gestion des prêts par les ministères économiques et financiers ne sont pas communs à l'ensemble des acteurs concernés – comptables, ordonnateurs et mandataires – et ils sont, en outre, obsolètes. Pour tous les autres prêts, il n'existe pas de suivi formalisé.

105. Le recensement par l'administration des fonds qui ne disposent pas de la personnalité juridique n'est ni correctement formalisé ni exhaustif. Or, certains d'entre eux portent des actifs de l'État, des garanties accordées par lui ou des dispositifs d'intervention, pour des enjeux financiers qui peuvent être significatifs, dont il n'est pas assuré qu'ils figurent tous dans les comptes de l'État.

L'efficacité du contrôle interne de certains processus d'autres ministères examinés en 2015

106. Le contrôle interne relatif au recensement et à l'évaluation du patrimoine immobilier utilisé par les administrations civiles de l'État n'est pas encore suffisamment efficace.

107. Certains ministères utilisent des applications dites « métier » pour gérer leur parc immobilier. En conséquence, et à défaut d'interfaçage, des travaux de réconciliation doivent être réalisés au moins une fois par an pour vérifier que les données nécessaires à l'évaluation des biens (surfaces, coefficients d'entretien, etc.) ne divergent pas de celles qui sont renseignées par France Domaine dans le module immobilier de Chorus. Dans le cas du ministère de l'intérieur, principal gestionnaire de biens immobiliers, ces travaux n'ont pas pu être achevés à temps pour l'arrêté des comptes de l'État de l'exercice 2015.

108. Les biens immobiliers contrôlés par l'État et inscrits à l'actif de son bilan donnent lieu à des évaluations régulières qui reposent, dans de nombreux cas, sur des données trop anciennes ou insuffisamment comparables, ce qui les rend peu pertinentes. La fiabilité des mesures de surfaces renseignées dans Chorus, dont dépendent les évaluations, n'est en outre pas encore assurée, en dépit des efforts de l'administration depuis plusieurs exercices. Enfin, les agents chargés de réaliser ces évaluations ne disposent pas toujours des informations nécessaires à cette fin, s'agissant notamment des normes environnementales et de construction applicables.

109. La valeur de marché du parc immobilier de l'État situé à l'étranger est évaluée à 4,8 Md€. Les efforts de l'administration ont permis d'améliorer le dispositif d'évaluation des biens concernés, mais la part d'entre eux qui a été fiabilisée en 2015 s'élève à seulement 0,2 Md€.

110. Évalué selon la méthode du coût de remplacement déprécié, le parc pénitentiaire représente une valeur de 6,8 Md€ fin 2015. Les informations relatives aux montants estimés des travaux de remise en état et aux superficies des établissements n'apparaissent pas suffisamment fiables. Les données d'un nombre important d'établissements n'ont fait l'objet d'aucune actualisation depuis 2010, ce qui entraîne une incertitude sur leur évaluation dans les comptes de l'État.

111. Le contrôle interne relatif aux actifs concédés et aux infrastructures hydrauliques non concédées ne fournit pas une assurance suffisante sur l'exhaustivité et la correcte évaluation de ces actifs au bilan de l'État.

112. Les procédures de recensement et d'évaluation de certaines infrastructures concédées (centrales hydrauliques, barrages ou digues) ne sont pas fiabilisées. Il en va de même des aménagements de capacité des concessions autoroutières, des aménagements de mise en conformité avec les normes environnementales et de sécurité, et des dépenses ultérieures immobilisables.

113. Les modalités actuelles de suivi des travaux réalisés par les concessionnaires ou par les services de l'État ne permettent pas d'assurer une comptabilisation exhaustive de ces éléments, et le cas échéant de les rattacher précisément à des actifs existants.

114. La procédure d'inventaire relative aux concessions hydrauliques ne permet ni d'identifier les indices de perte de valeur qui affectent les actifs ni de corriger l'évaluation des actifs concernés lorsque la valeur vénale devient inférieure à la valeur comptable, notamment dans le cadre de décisions prises de démantèlement.

115. Les obligations de l'État ne sont recensées, fin 2015, ni en matière de démantèlement des infrastructures hydrauliques ni au titre de la dépollution et du suivi des risques liés aux anciennes concessions minières.

116. Le niveau de maturité du contrôle interne sur les charges de personnel demeure insuffisant, en particulier dans certains ministères.

117. Malgré l'abandon, fin 2013, du projet de calculateur unique de la paie de l'État, la modernisation de la gestion des ressources humaines s'est poursuivie dans tous les ministères. La transformation en profondeur des organisations et des systèmes d'information perturbe la

mise en œuvre du contrôle interne de la paie et rend nécessaire son adaptation continue.

118. Ainsi, au ministère de l'éducation nationale, les vérifications réalisées dans huit académies ont fait apparaître une mise en œuvre hétérogène du contrôle interne et confirmé la persistance des principales faiblesses déjà identifiées en 2014 : lacunes en termes de formalisation, notamment des contrôles de supervision, absence de tests d'efficacité, défaut de pilotage et de *reporting*.

119. Au ministère de l'agriculture, un renforcement des contrôles a été entrepris à partir de 2013, avec notamment la création d'un bureau de pilotage de la paie, la cartographie des risques de sa gestion administrative et la rédaction de premières fiches de procédure. Mais cette démarche de formalisation n'était toujours pas achevée fin 2015.

120. Au ministère de la justice, les pratiques varient encore de manière trop importante d'une direction à l'autre, s'agissant de la documentation des processus et des risques et de la traçabilité des contrôles réalisés, malgré les actions engagées par le secrétariat général au titre, notamment, de la gestion des indus de paie.

121. Le contrôle interne des dispositifs d'intervention n'est pas suffisamment efficace pour prévenir le risque d'erreurs dans les comptes de l'État.

122. Le traitement comptable appliqué aux différents dispositifs d'intervention de l'État est encore trop souvent fondé sur des analyses erronées ou incomplètes, dont les conclusions sont, de surcroît, fréquemment révisées de manière substantielle.

123. Cette situation entraîne un risque important que les incidences financières de certains dispositifs d'intervention ne soient pas correctement appréhendées dans les comptes de l'État, ce que les vérifications réalisées ont confirmé :

- dans le cas du « fonds de soutien relatif aux prêts et contrats financiers structurés à risque », l'administration conclut, à tort, à l'absence de provision pour charges ;
- s'agissant de la « dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle », une dette de 3,3 Md€ aurait dû être comptabilisée fin 2015, le caractère annuel du versement et son montant étant fixés par la loi ;

- en matière de contrats de plan État-région, le solde des engagements hors bilan de l'État (5,7 Md€ fin 2015) est sous-évalué de 8 Md€ environ ;
- les subventions versées par l'État à certaines entités publiques ont été, pour partie, reclassées en charges de fonctionnement indirectes, alors qu'elles ont la nature de charges d'intervention ; les engagements hors bilan correspondants ne sont, à tort, plus comptabilisés ;
- les conventions pluriannuelles d'objectifs signées par l'État dans le cas des contrats urbains de cohésion sociale et des établissements et services d'aide par le travail n'ont pas donné lieu à la comptabilisation d'engagements hors bilan, contrairement à d'autres conventions de même nature ;
- le solde, fin 2015, des créances que l'État détient sur l'Agence de financement des infrastructures de transport de France est sous-évalué de 2,0 Md€ par rapport aux engagements que reconnaît cette dernière envers l'État.

124. Les faiblesses persistantes 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.

125. 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 2014³.

126. En 2015, malgré des améliorations, le dispositif de contrôle interne de la branche Famille reste affecté d'imperfections majeures qui ne lui permettent pas de maîtriser efficacement les risques financiers relatifs aux prestations légales versées. Elles induisent une incertitude sur la réalité et l'exactitude des charges d'intervention de l'État relatives aux prestations dont il assure le financement à hauteur de 24,6 Md€ en 2015.

127. Par ailleurs, les limites et les dysfonctionnements persistants dans la gestion des mesures d'exonération de cotisations sociales compensées par le budget de l'État (2,7 Md€ en 2015) avaient conduit la Cour à exprimer une réserve sur les comptes de l'activité de recouvrement de l'exercice 2014.

³ Cf. Cour des comptes, *Certification des comptes du régime général de sécurité sociale – Exercice 2014*. La Documentation Française, mai 2015, 159 p., disponible sur www.ccomptes.fr.

128. En 2015, l'insuffisante fiabilité des données présentes dans le système d'information et la persistance de dysfonctionnements dans les traitements informatiques empêchent d'évaluer correctement les prises en charge de mesures d'exonérations ciblées de cotisations sociales facturées à l'État par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale.

3 - Les produits régaliens

129. Le niveau des incertitudes et des limitations qui persistent en ce qui concerne la comptabilisation des produits régaliens et celle des actifs et des passifs qui leur sont liés conduit la Cour à maintenir la réserve substantielle qu'elle formule de manière constante depuis 2006.

130. Les produits régaliens nets se sont élevés à 281 Md€ en 2015. Au 31 décembre 2015, étaient inscrites au bilan de l'État des créances sur les redevables et des dettes envers ceux-ci, évaluées respectivement à 65 Md€ et 102 Md€.

131. La gestion des produits régaliens s'appuie historiquement sur un système d'information organisé et paramétré pour en retracer les flux en comptabilité de caisse. Afin de présenter ceux-ci d'une manière conforme aux principes de la comptabilité générale, l'administration s'est engagée depuis 2012 dans une trajectoire pluriannuelle d'amélioration des comptes pour les principaux impôts et taxes en vigueur. À cette fin, elle a mis en place quatre ateliers, dont les objectifs sont les suivants :

- progresser dans la connaissance et la documentation des processus de gestion fiscale ;
- améliorer l'efficacité des travaux de justification des comptes et leur formalisation ;
- développer l'analyse des dispositions fiscales significatives sur le plan financier en évaluant de façon plus exhaustive les droits et les obligations qui s'y rattachent ;
- s'appuyer davantage sur les outils informatiques existants et les données disponibles afin d'en tirer le meilleur parti pour la tenue des comptes de l'État.

132. La poursuite des travaux de ces ateliers a permis d'obtenir de nouvelles avancées en 2015 : la réalité et l'exhaustivité des créances relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et à l'impôt sur les sociétés (IS) comptabilisées suite à un contrôle fiscal ou de celles qui font l'objet, en matière de droits d'enregistrement, d'un paiement différé ou étalé dans le temps, sont désormais justifiées ; la présentation dans les comptes de l'État des incidences de plusieurs dispositions fiscales a été corrigée, conduisant par exemple à distinguer désormais le montant brut du produit de l'impôt de solidarité sur la fortune et la part de celui-ci reversée aux redevables en application du mécanisme de plafonnement.

133. Les travaux engagés par ailleurs concernant la TVA devraient s'achever au cours du prochain exercice, ce qui permettrait d'examiner d'autres impôts et taxes présentant des enjeux financiers significatifs, notamment l'IS.

134. Fin 2015, les incertitudes et les limitations qui persistent néanmoins concernent :

- le contrôle des données fiscales et de leur enregistrement en comptabilité ;
- le recensement et l'évaluation des créances sur les redevables ;
- la présentation dans les comptes de l'État de sa situation au regard de certaines opérations et de certains risques à caractère fiscal.

135. Les insuffisances du contrôle des données fiscales et des traitements qui leur sont appliqués, ainsi que des enregistrements comptables qui en résultent, empêchent la Cour de se prononcer sur la fidélité de l'image que les comptes de l'État donnent de la situation en matière de produits régaliens.

136. Les chaînes actuelles de traitement en matière fiscale 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. Elles font appel à des traitements de masse multiples et complexes, et s'appuient sur des applications anciennes qui obligent à de nombreuses ressaisies manuelles en comptabilité et qui rendent nécessaire l'enregistrement d'écritures à fort enjeu financier à la clôture de l'exercice plutôt qu'au fil de l'eau.

137. Cette situation fait courir un risque significatif d'erreurs dans les comptes et nécessite un contrôle interne renforcé tant à l'égard des traitements mis en œuvre que des données qui en sont l'objet. Elle rend également indispensables l'analyse et la justification des enregistrements comptables qui en résultent.

138. Or, en dépit des efforts consentis depuis plusieurs exercices pour décrire les processus de la gestion fiscale et les référentiels de contrôle associés (organigrammes fonctionnels, guides de procédure, référentiels), le contrôle interne exclut toujours l'ensemble des traitements automatiques ainsi que les procédures d'évaluation des écritures de fin d'exercice.

139. Les données extraites des déclarations fiscales et, plus globalement, les informations transmises par les gestionnaires ne sont pas suffisamment contrôlées pour en valider la fiabilité et l'intégrité

préalablement à leur utilisation pour déterminer les écritures à enregistrer en comptabilité. C'est notamment le cas des données relatives aux crédits d'impôt reportés ou imputés par les redevables (respectivement 31 Md€ et 33 Md€ fin 2015) au titre de la TVA et de l'IS. Il en va de même des déclarations des redevables dans le cadre du régime de consolidation du paiement de la TVA.

140. En bout de chaîne, les travaux de justification des comptes ne portent que sur un périmètre limité. La plupart des comptes de charges et de produits, tout comme ceux de bilan par lesquels transitent les flux relatifs à la gestion des impositions et taxes affectées, ne font ainsi l'objet d'aucune revue formalisée de la part de l'administration. Lorsque c'est effectivement le cas, cette revue n'est, le plus souvent, pas suffisante pour justifier le solde en fin d'exercice, faute de réaliser des contrôles pourtant indispensables ou d'expliquer les écarts identifiés. Ainsi, en matière de TVA ou d'IS, les montants bruts des impositions issus des déclarations ne sont pas systématiquement rapprochés de celui des produits enregistrés sur l'exercice.

141. De plus, la nomenclature utilisée pour enregistrer les crédits, les réductions et les remboursements d'impôts accordés aux redevables est beaucoup moins détaillée que celle utilisée pour suivre les produits fiscaux bruts. Sans rechercher l'exakte correspondance des deux nomenclatures, une codification plus homogène permettrait de mesurer et d'expliquer plus aisément l'évolution des produits fiscaux nets et, le cas échéant, d'identifier des anomalies dans les comptes.

142. Enfin, l'administration centrale n'a pas encore mis au point les modalités pratiques d'accès à distance aux pièces justificatives dispersées jusqu'au niveau le plus déconcentré des services fiscaux, qui permettrait une justification efficace des comptes par l'administration centrale et un contrôle suffisamment probant par la Cour.

143. La Cour relève une incertitude significative sur l'exhaustivité du recensement des créances fiscales et leur correcte évaluation à la clôture de l'exercice.

144. Fin 2015, les créances fiscales nettes sur les redevables sont évaluées à 65 Md€ à l'actif du bilan de l'État, compte tenu d'une dépréciation de 29 Md€.

145. Or, cette dépréciation est déterminée sans que le millésime des créances fiscales soit suivi de manière fiable en comptabilité. Cette information est pourtant indispensable pour mesurer l'ancienneté des

créances et pour évaluer de manière statistique le risque que certaines d'entre elles ne puissent finalement pas être recouvrées par l'État.

146. De même, l'information permettant d'identifier les créances fiscales en situation de litige n'est pas disponible en comptabilité. Cela ne permet pas de les déprécier pour tenir compte du risque qu'un contentieux en cours au moment d'arrêter les comptes de l'État connaisse une issue défavorable pour celui-ci.

147. Au surplus, les bases fiscales qui référencent les redevables ne sont toujours pas partagées entre la direction générale des finances publiques et la direction générale des douanes et droits indirects. Pourtant, elles portent des informations communes indispensables pour connaître le risque d'insolvabilité des redevables et, le cas échéant, pour déprécier les créances concernées de manière homogène entre les deux réseaux.

148. Enfin, pour l'impôt sur le revenu et les impôts locaux, faute d'une réconciliation des données entre les applications Médoc et Alpage, il n'est pas possible de se prononcer, avec une assurance raisonnable, sur la réalité et l'exhaustivité des créances fiscales correspondantes dans les comptes en fin d'exercice.

149. Les comptes de l'État ne présentent pas de manière satisfaisante sa situation au regard de certaines opérations et de certains risques à caractère fiscal.

150. S'agissant des impositions et taxes affectées à des tiers, qui sont désormais correctement présentées dans le tableau des flux de trésorerie, les données qui permettent d'identifier la nature des taxes concernées ainsi que l'identité de leurs contribuables ne sont pas automatiquement renseignées dans Chorus. Ces informations sont pourtant essentielles pour assurer en comptabilité la traçabilité des flux encaissés puis reversés par l'État et pour les présenter de manière détaillée.

151. Les acomptes de TVA versés par les redevables qui bénéficient du régime simplifié d'imposition et du régime simplifié agricole sont enregistrés dans les comptes de l'État en produits régaliens alors qu'il s'agit, par définition, de dettes non financières. Celles-ci sont ainsi sous-évaluées d'environ 5 Md€ au 31 décembre 2015. De même, les acomptes perçus par l'État au titre de la contribution représentative de l'impôt sur les sociétés (CRIS), versée chaque année par la Caisse des dépôts et consignations en application du régime fiscal dont elle relève, sont enregistrés à tort en produits.

152. Par ailleurs, la CRIS, qui constitue une imposition de toute nature entrant dans le champ de l'article 34 de la Constitution, est présentée dans les comptes de l'État comme un produit financier alors qu'il s'agit, en réalité, d'un produit régalien (0,5 Md€ en 2015).

153. Les droits et les obligations qui résultent des dispositions liées aux déclarations souscrites en cas de transfert du domicile fiscal hors de France (*Exit Tax*) ne sont pas correctement présentés. Les produits d'impôt sur le revenu sont, en effet, enregistrés de manière anticipée dans les comptes de l'État de 2015 (0,7 Md€), tandis que les créances nettes afférentes sont sous-évaluées.

154. Par ailleurs, une société a introduit, fin 2015, un recours devant le Tribunal de l'Union européenne qui vise à obtenir le remboursement d'un arriéré d'impôt, d'un montant significatif, qu'elle a réglé à l'État. Aucune provision n'a cependant été comptabilisée par ce dernier pour prendre en compte ce risque.

155. Enfin, en l'absence de procédure de recensement et d'évaluation, les engagements reçus par l'État en application de dispositions fiscales en vigueur à la clôture de l'exercice ne sont pas mentionnés en annexe de manière exhaustive. En particulier, les redevables qui contestent leur imposition et demandent un sursis de paiement doivent systématiquement garantir la créance que l'État détient sur eux pour, le cas échéant, en sécuriser le recouvrement. Alors que le solde des créances fiscales concernées s'élève fin 2015 à 6,6 Md€, l'annexe ne mentionne des engagements hors bilan reçus en regard de celles-ci qu'à hauteur de 0,8 Md€.

4 - Les immobilisations et les stocks du ministère de la défense

156. En 2015, les services du ministère de la défense ont poursuivi leurs efforts d'amélioration de la fiabilité des informations comptables. Cependant, les incertitudes qui continuent de peser 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.

157. Au 31 décembre 2015, les matériels militaires en service s'élèvent à 119 Md€ en valeur brute et 50 Md€ en valeur nette. Les encours représentent 28 Md€ en valeur brute et nette. Les stocks atteignent plus de 40 Md€ en valeur brute et 34 Md€ en valeur nette. Le patrimoine immobilier géré par le ministère s'élève à 16 Md€ en valeur brute et nette, dont près de 1 Md€ d'encours.

158. Ces actifs, notamment ceux qui ne concernent pas l'immobilier, se caractérisent par leur grande diversité et leur ancienneté très variable. Or, les systèmes d'information qui permettent d'en assurer le recensement et l'évaluation sont limités.

159. Le ministère a poursuivi en 2015 plusieurs chantiers importants, coordonnés par sa direction des affaires financières :

- la déclinaison, dans 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) ;
- 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 des inventaires physiques et le recensement des biens mis à la disposition des industriels ;
- le rapprochement entre les données issues de Chorus relatives au matériel immobilisé et celles figurant dans les systèmes d'information logistique des services gestionnaires de biens ;
- le recensement des biens immobiliers et l'évaluation des provisions pour dépollution des emprises immobilières.

160. Ces travaux s'inscrivent dans une trajectoire pluriannuelle d'amélioration sur laquelle le ministère continue de progresser. Toutefois, au 31 décembre 2015, des difficultés importantes demeurent relatives aux stocks, aux matériels et aux biens immobiliers gérés par le ministère, ainsi qu'aux passifs qui s'y attachent.

Les stocks et les matériels

161. Le recensement physique des stocks par les principaux services gestionnaires de biens n'est, au 31 décembre 2015, ni exhaustif ni correctement retranscrit dans les comptes.

162. L'arrêté du 21 février 2012 prévoit l'obligation de procéder à des inventaires physiques au sein du ministère, selon un plan triennal dans le cas des stocks. Tous les services gestionnaires de biens ne sont cependant pas encore en mesure de l'appliquer.

163. L'inventaire des stocks gérés par le ministère n'est pas exhaustif au 31 décembre 2015. C'est le cas, en particulier, sur le périmètre de la structure intégrée de maintien en condition opérationnelle du matériel terrestre (SIMMT) et, surtout, sur celui de la structure interarmées du maintien en condition opérationnelle des aéronefs de la défense (SIMMAD) ; la mise en place trop tardive du contrôle interne logistique, de même que le défaut de formalisation des inventaires physiques, rendent incertain le suivi des inventaires réalisés en 2015 et ne permettent pas de les auditer.

164. Lors des inventaires physiques, les résultats des comptages ne sont pas systématiquement retranscrits en comptabilité et les pièces probantes ne sont pas conservées, ce qui ne permet pas de se prononcer avec une assurance raisonnable sur la fidélité de l'image que les comptes donnent des stocks du ministère, en quantité comme en valeur.

165. 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 2015.

166. La valeur des stocks de la SIMMT fait l'objet de travaux depuis 2008. Au 31 décembre 2015, ce service est en mesure de fournir une liste des articles dont les valeurs ont été fiabilisées et, pour chacune d'elles, l'indication de la méthode utilisée. Les valeurs ainsi fiabilisées représentent, fin 2015, 3 Md€, soit plus de 58 % des stocks en valeur. Il subsiste néanmoins une incertitude sur la valeur des autres articles, soit 1,5 Md€ au total.

167. Les stocks du service de soutien de la flotte (SSF) font l'objet de travaux de fiabilisation suivis et documentés ; ceux-ci ont permis de justifier, fin 2015, 83 % de la valeur des stocks gérés par le service. Une incertitude demeure toutefois sur la valeur brute des stocks du SSF qui ne sont pas fiabilisés et qui représentent 0,5 Md€.

168. La presque totalité des stocks de la SIMMAD (soit 20,8 Md€), qui représentent la majeure partie des stocks gérés par le ministère et, plus largement, de ceux détenus par l'État, n'a, fin 2015, toujours pas fait l'objet de fiabilisations significatives.

169. Par ailleurs, les systèmes d'information logistique utilisés par la SIMMAD ne permettent pas de calculer le coût unitaire moyen pondéré unique par article stocké, ni d'appliquer correctement la méthode dite du « premier entré, premier sorti », prévue par la norme n° 8 du recueil des normes comptables de l'État.

170. L'insuffisante fiabilité des fichiers d'inventaire informatisés des stocks entraîne une incertitude sur leur évaluation et leur comptabilisation au 31 décembre 2015.

171. Les contrôles effectués sur les fichiers d'inventaire informatisés extraits des systèmes d'information logistiques de la SIMMAD se limitent, pour l'essentiel, à vérifier au niveau central leur compatibilité en vue de leur intégration dans Chorus et à détecter certaines incohérences, ce qui n'offre qu'une assurance réduite sur la fiabilité des données. Ils devraient être complétés par des contrôles réalisés par le service lui-même qui, seul, est en mesure de connaître les stocks concernés.

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

173. En outre, les flux d'entrée et de sortie de l'exercice ne différencient pas les mouvements externes des transferts internes au ministère.

174. L'absence de système d'information logistique unique contraint la SIMMAD à maintenir un nombre important d'applications qui ne donnent pas d'assurance sur les valeurs retenues. Ces difficultés ne devraient pouvoir se résoudre qu'avec la mise en place, à une échéance encore incertaine, d'un nouveau système, dénommé COMP@S.

175. La politique de dépréciation des stocks n'est toujours pas mise en œuvre de manière complète et homogène.

176. Les taux de dépréciation appliqués à des éléments de stock pourtant identiques varient selon le système d'information logistique considéré.

177. Le nombre de cas dans lesquels une dépréciation requise n'a pas été comptabilisée ne concerne plus, fin 2015, que les seuls stocks de munitions gérés par le SIMu. Ceux-ci ne sont, en effet, pas systématiquement dépréciés pour tenir compte de l'abandon des armements correspondants.

178. L'insuffisante fiabilité du lien entre les inventaires physique et comptable des immobilisations dont dispose le ministère de la défense fait peser une incertitude sur le caractère exhaustif et réel de leur inscription à l'actif du bilan de l'État.

179. Comme pour les stocks, les principaux services gestionnaires de matériels ne sont pas en mesure d'appliquer les modalités d'inventaire de l'arrêté précité du 21 février 2012.

180. L'inventaire des matériels gérés par le ministère n'est donc pas exhaustif au 31 décembre 2015, en particulier sur le périmètre de la SIMMT et de la SIMMAD, où la mise en place trop tardive du contrôle interne logistique et le défaut de formalisation et de conservation des pièces probantes ne permettent pas d'auditer les inventaires réalisés.

181. Lorsque des inventaires physiques sont réalisés au cours de l'exercice, les résultats des comptages ne sont pas systématiquement retranscrits en comptabilité et celle-ci ne reflète pas la réalité et l'exhaustivité des matériels concernés.

182. Le rapprochement mis en place par le ministère entre ses systèmes d'information logistique et Chorus fait apparaître de nombreux écarts, en ce qui concerne tant les flux de l'exercice que les soldes à la clôture des exercices précédents.

Les terrains et les constructions

183. Les discordances relevées entre le logiciel G2D et Chorus font peser une incertitude sur la réalité et sur l'exhaustivité, à l'actif du bilan de l'État, des biens immobiliers gérés par le ministère de la défense.

184. Afin de fiabiliser les informations relatives aux biens immobiliers gérés par le ministère, un rapprochement a été réalisé par le service d'infrastructure de la défense (SID) entre les données du logiciel GD2, qui permet le suivi du patrimoine immobilier, et celles enregistrées dans Chorus. Ce rapprochement fait ressortir 2 136 anomalies non résolues fin 2015.

185. Le périmètre de recensement des biens dans G2D n'est toujours pas exhaustif, car certaines catégories d'immobilisations, tels les biens situés à l'étranger, en sont encore exclues au 31 décembre 2015 ; ceci contribue à aggraver les divergences avec Chorus.

186. Enfin, une partie des écarts observés provient d'un dysfonctionnement persistant, dû à un manque de communication entre le SID et plusieurs acteurs de la procédure de gestion des biens immobiliers, notamment France Domaine.

187. La réalité et l'évaluation des encours immobiliers du ministère de la défense sont affectés d'une incertitude à la clôture de l'exercice.

188. Les biens immobiliers sont évalués à leur valeur de marché en prenant notamment en compte leur état d'entretien, lequel dépend, le plus souvent, des travaux réalisés. En fin d'exercice, les comptes d'encours immobiliers enregistrent la valeur des travaux dont la réalisation n'est pas achevée.

189. Or, le solde des encours s'élève à 0,8 Md€ fin 2015, dont 0,4 Md€ se rapportent à des travaux dont l'état d'achèvement n'est pas connu du comptable. Il en résulte un risque de double comptabilisation et de surévaluation des biens immobiliers concernés.

190. L'absence de prise en compte de certains indices de perte de valeur comptable ou de dégradation des biens immobiliers gérés par le ministère de la défense pour déterminer leur valeur vénale dans les comptes de l'État fait peser une incertitude sur celle-ci.

191. Faute d'identifier les différents biens immobiliers qui les composent, les sites militaires sont évalués, dans le module immobilier de Chorus, en leur appliquant un coefficient global d'entretien, qui n'en reflète pas l'état et ne permet pas d'en actualiser correctement la valeur en fin d'exercice.

192. 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. Ces informations ne sont pas partagées avec les évaluateurs de France Domaine, alors même que ceux-ci sont chargés de déterminer le coefficient d'entretien desdits sites, qui a une incidence directe sur leur valeur d'inventaire.

193. Le dispositif actuel de détection de pertes de valeur ne couvre que les cas exceptionnels résultant d'événements s'apparentant à la force majeure et ne peut suffire à recenser toutes celles qui sont susceptibles d'intervenir à la clôture de l'exercice. Plusieurs indices de perte de valeur, qui auraient dû conduire à un ajustement à la baisse de la valeur des biens concernés, n'ont ainsi pas été pris en compte en fin d'exercice, aboutissant, compte tenu des spécificités des biens du ministère et des enjeux correspondants, à une incertitude significative. Cela s'applique en particulier :

- au dispositif d'aide aux garnisons restructurées introduit par la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008, qui offre la possibilité aux communes concernées par les fermetures de sites militaires d'acquérir des immeubles domaniaux au prix symbolique d'un euro ;
- aux biens immobiliers faisant l'objet d'accords ou de contrats de cession, qui se traduisent le plus souvent par des moins-values certaines. Il s'agit en particulier des biens faisant l'objet de contrats de redynamisation de sites de défense signés les années précédentes ;
- aux sites militaires visés par la loi n° 2014-366 du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et à un urbanisme rénové (ALUR) et destinés à être cédés avec une décote importante ;
- aux sites inoccupés visés par le protocole sur la biodiversité conclu entre les ministères chargés de la défense et de l'écologie, en raison des contraintes liées à ce protocole, ou de ceux faisant l'objet d'un classement « Natura 2000 » (réseau européen institué par la directive 92/43/CEE sur la conservation des habitats naturels de la faune et de la flore sauvages).

5 - Les immobilisations financières

194. Les incertitudes qui continuent d'affecter l'évaluation des participations financières de l'État dans les entités qu'il contrôle et l'évaluation de certaines de ses autres immobilisations financières conduisent la Cour à maintenir une réserve substantielle.

195. Au 31 décembre 2015, la valeur nette des immobilisations financières de l'État s'élevait à 325 Md€. Elles comportaient 1 958 participations financières, d'une valeur nette de 248 Md€, des créances rattachées à ces participations pour un montant net de 41 Md€, des prêts et avances pour une valeur nette de 19 Md€, des fonds sans personnalité juridique qui portent un patrimoine pour le compte de l'État d'une valeur nette de 15 Md€ et d'autres immobilisations pour une valeur nette de 2 Md€.

196. Au sein des participations de l'État, la valeur nette des 733 entités contrôlées par l'État s'élevait à 130 Md€, représentant 13 % du total de son actif.

197. En 2015, les actions de l'administration pour renforcer la fiabilité des comptes des entités contrôlées par l'État se sont poursuivies dans le cadre d'une trajectoire pluriannuelle formalisée. En particulier, celles qui présentent les risques les plus importants en termes de fiabilité comptable ont fait l'objet d'un suivi particulier. De même, les audits internes ont, pour la première fois, concerné des entités pour lesquelles les constats réalisés peuvent être étendus à des structures dont le statut et les missions sont identiques (au cas d'espèce, des centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires et plusieurs établissements fonciers).

198. Par ailleurs, un recueil des normes comptables applicables aux établissements publics relevant du décret du 7 novembre 2012 a été publié en juillet 2015 et l'organisation du contrôle interne de ces derniers en matière budgétaire et comptable fait, depuis décembre 2015, l'objet d'un cadre de référence.

199. La Cour n'est cependant pas en mesure de se prononcer avec une assurance raisonnable sur l'évaluation au 31 décembre 2015 d'une part significative du patrimoine financier de l'État.

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

200. La valeur d'équivalence des participations de l'État dans les entités qu'il contrôle n'est pas pertinente, à défaut de retraiter les comptes de certaines d'entre elles.

201. Les entités contrôlées par l'État et inscrites à l'actif de son bilan en tant que participations financières présentent des 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. 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 la situation nette de ces entités telle qu'elle ressort de leurs comptes annuels.

202. Or à cette diversité de formes juridiques correspondent de multiples référentiels comptables, tels que les instructions budgétaires et comptables « M9 », le plan comptable général français, celui des associations, les normes IFRS pour les entités qui font appel public à l'épargne et consolident leurs comptes. Ces référentiels peuvent comporter des dispositions divergentes ou incohérentes entre elles, ou avec les normes comptables de l'État, s'agissant par exemple 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.

203. 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 ne sont pas homogènes. La valeur globale qui en résulte à l'actif du bilan de l'État en est affectée.

204. Au 31 décembre 2015, 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.

205. Pour apprécier la fiabilité 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.

206. À défaut de certification externe, la Cour exploite les rapports d'audit interne disponibles, ses propres travaux de contrôle et les réponses aux questionnaires qu'elle adresse directement à un échantillon d'entités ou qui sont, dans d'autres cas, envoyés par la DGFIP.

207. Au 17 mai 2016, le résultat de ces travaux est le suivant :

- les rapports de commissaires aux comptes de 52 entités évaluées à 6 Md€ font état d'une certification assortie d'une ou plusieurs réserves ;
- pour 70 entités, évaluées à 17 Md€, les rapports de commissaires aux comptes n'ont pas été disponibles dans un délai compatible avec l'arrêté des comptes de l'État et la mission de certification de la Cour ;
- les rapports d'audit interne de 11 entités dont les comptes ne sont pas soumis à certification (évalués à 1 Md€) font état d'anomalies significatives dans leurs comptes ;
- enfin, 476 entités, d'une valeur totale de 19 Md€, ne sont pas soumises 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 adressé un questionnaire à 91 entités, d'une valeur totale de 11 Md€ : si les réponses adressées à la Cour sont purement déclaratives, il n'en ressort pas moins d'importantes insuffisances sur le plan comptable.

208. Au total, le nombre des entités contrôlées par l'État pour lesquelles la Cour ne dispose pas d'une assurance raisonnable sur la fiabilité de leurs comptes au 31 décembre 2015 s'élève à 609 et représente une valeur de 43 Md€ à l'actif de son bilan.

209. En dépit des progrès constatés, les vérifications réalisées par la Cour témoignent de la persistance d'anomalies qui affectent fréquemment les comptes des entités contrôlées par l'État ou leur tenue, indépendamment de la forme juridique, de l'activité ou de la taille de ces dernières. Ces anomalies compromettent la correcte évaluation des entités concernées dans les comptes de l'État.

210. La plupart des entités examinées en 2015 ne disposaient pas d'un contrôle interne suffisamment formalisé pour permettre de se prononcer avec une assurance raisonnable sur son efficacité. Dans le cas de 328 entités évaluées à 11 Md€, les premières étapes de la démarche de maîtrise des risques, consistant à décrire les principaux processus de gestion, identifier les risques qui s'y attachent et prévoir des contrôles en réponse, n'avaient pas encore été engagées.

211. Fin 2015, la presque totalité des 547 entités qualifiées d'opérateur de l'État concernées par le chantier, en cours depuis 2009, de fiabilisation de leur patrimoine immobilier a déclaré avoir mené celui-ci à son terme. Pourtant, s'agissant de 81 d'entre elles, les vérifications réalisées continuent de faire apparaître des insuffisances significatives. Par ailleurs, s'agissant des 72 autres entités contrôlées par l'État, en dehors de celles dont les comptes sont soumis à la certification d'un commissaire aux comptes, aucune information n'est disponible pour apprécier le recensement et l'évaluation de leurs actifs immobiliers dans leurs comptes.

212. Le recensement et la comptabilisation des autres actifs incorporels et corporels de 227 entités évaluées à 22 Md€, présentent également des insuffisances, relevées notamment par les commissaires aux comptes, les auditeurs internes ou d'autres enquêtes.

213. Une incertitude significative affecte toujours l'exhaustivité et l'exactitude des passifs enregistrés dans les comptes d'entités ayant fait l'objet de vérifications de la part de la Cour, en raison :

- de l'inscription lacunaire des provisions pour risques et charges et des engagements hors bilan (cas de 56 entités évaluées à 6 Md€) ;
- de l'absence de rattachement systématique des subventions aux immobilisations qu'elles financent (cas de 32 entités évaluées à 5 Md€) ;
- d'insuffisances dans le recensement, la qualification et la comptabilisation des dispositifs d'intervention gérés pour le compte de l'État (cas de 19 entités évaluées à 1 Md€).

214. La Cour a également relevé que les comptes de certaines entités significatives ou appartenant à des regroupements sectoriels particuliers sont affectés par des anomalies spécifiques.

215. Les comptes de certaines entités dont la valeur inscrite à l'actif du bilan de l'État est significative ont été certifiés avec des réserves au titre de l'exercice 2015. C'est le cas notamment :

- de SNCF Réseau, dont les commissaires aux comptes indiquent ne pas être en mesure de se prononcer sur la valeur des actifs de l'activité « Infrastructure », qui s'élève à 33 Md€ ;
- de Voies navigables de France (VNF), dont les commissaires aux comptes ne peuvent pas apprécier la correcte évaluation des immobilisations incorporelles concernées par le projet de réalisation du canal Seine Nord Europe, qui figurent à son bilan pour 0,2 Md€ ;

- de l'Établissement de préparation et de réponse aux urgences sanitaires (ÉPRUS), 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.

216. Les comptes de 9 universités et de 14 instituts d'enseignement et de recherche présentent des insuffisances en matière de rattachement des charges et des produits à l'exercice. Celles-ci portent principalement sur les contrats de recherche pluriannuels conclus avec des tiers et sur les procédures de contrôle interne qui s'attachent au suivi de ces contrats.

217. Aucune des six agences de l'eau n'enregistre les redevances qu'elle perçoit, en application de l'article L. 213-11 du code de l'environnement, d'une manière conforme aux principes de la comptabilité générale. Alors que ces redevances devraient être constatées en produits dans les comptes de l'exercice au cours duquel est intervenue la consommation de l'eau ou sa pollution, leur prise en compte intervient seulement sur l'exercice d'émission du titre de recettes.

Les autres immobilisations financières

218. La Cour constate un désaccord au titre des reprises de dépréciation de plusieurs immobilisations financières, qui conduit à surévaluer de 0,7 Md€ le solde des opérations de l'exercice 2015.

219. La participation financière de l'État dans Orange et certains prêts consentis à des États étrangers font l'objet de dépréciations, qui traduisent l'existence de pertes de valeur latentes. En 2015, aucune cession de ces titres ni abandon de ces prêts n'est intervenu et aucune moins-value n'a donc été réalisée ni constatée en charges financières.

220. Parallèlement, la valeur de ces actifs s'est appréciée jusqu'à rendre sans objet une partie des dépréciations comptabilisées jusqu'à présent. Or, celles-ci n'avaient pas donné lieu à une charge financière lors de leur dotation initiale, mais avaient été enregistrées par contrepartie d'un compte de situation nette, conformément au traitement comptable applicable au cas particulier des corrections d'erreur.

221. Dès lors, la reprise de ces dépréciations aurait dû intervenir elle aussi par la contrepartie d'un compte de situation nette plutôt que par la comptabilisation, artificielle, d'un produit financier de 0,7 Md€ dans les comptes de l'exercice 2015. Cette situation est d'autant plus anormale que, dans le cas des prêts aux États étrangers, la dotation, par contrepartie

de la situation nette, et la reprise, par le résultat, ont toutes deux eu lieu sur l'exercice 2015.

222. Les comptes de l'État ne donnent pas une image fidèle des droits qu'il détient au 31 décembre 2015 sur plusieurs entités.

223. 931 établissements publics de santé, désormais classés parmi les entités non contrôlées, sont comptabilisés à l'actif du bilan de l'État en tant que participations financières pour une valeur de 4,6 Md€, inchangée depuis 2011, correspondant au cumul des dotations versées par celui-ci à chacun d'eux depuis sa création. Or, les vérifications réalisées par la Cour sur un échantillon d'établissements font apparaître de multiples écarts entre les comptes de ces derniers et ceux de l'État. Il en résulte une surévaluation probable, fin 2015, d'environ 1 Md€.

224. Le Fonds d'épargne, géré par la Caisse des dépôts et consignations, est présenté indistinctement de celle-ci parmi les participations financières de l'État. Or, d'une part, il est exclu du périmètre de consolidation de la Caisse et, d'autre part, il ne dispose pas de la personnalité juridique, condition pourtant posée par la norme n° 7 du RNCE pour qu'une entité puisse être qualifiée de participation. Le Fonds d'épargne devrait donc être reclassé parmi les fonds de même nature à l'actif du bilan de l'État et être évalué, en conséquence, à hauteur de sa dernière situation nette comptable connue, soit 8,7 Md€ fin 2014, plutôt qu'à la date de son entrée dans le patrimoine de l'État, soit 7,7 Md€.

225. Le Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction, géré par la Caisse centrale de réassurance, est également dénué de la personnalité juridique. Il constitue un actif de l'État et devrait figurer comme tel au sein de ses immobilisations financières.

226. Enfin, les prêts accordés par l'État à des organismes publics ou à des entreprises installées sur le territoire français ne sont pas évalués de manière à tenir compte du coût de leur bonification, c'est-à-dire du fait que certains d'entre eux ont été consentis à des conditions préférentielles. Une incertitude affecte ainsi l'évaluation au 31 décembre 2015 de cinq dispositifs de ce type, représentant un encours de prêts d'environ 1,5 Md€.

III - Le compte-rendu des vérifications

227. 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).

228. 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).

229. Conformément à l'arrêté du Premier président n° 14-882 du 15 décembre 2014 portant sur les normes professionnelles de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes pris en application de l'article L. 112-8 du code des juridictions financières, la Cour des comptes applique les dispositions des normes ISA et de la norme ISQC 1 dans la mesure de leur compatibilité avec la nature particulière de ses missions de certification ainsi qu'avec les dispositions du code des juridictions financières.

230. Ainsi, dans le cas de la certification des comptes de l'État de l'exercice 2015, les normes suivantes n'ont pas trouvé à s'appliquer, pour tout ou partie de leurs dispositions :

- ISA 210 « Accord sur les termes des missions d'audit », 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 applicables pour ce qui concerne les dispositions relatives à la traçabilité des divergences internes, en partie contraires aux dispositions du code des juridictions financières en matière de secret des délibérations ;
- ISA 402 « Facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services », en l'absence d'externalisation,

auprès d'entités tierces, d'aspects significatifs de processus, d'activités ou de fonctions internes à l'État ;

- ISA 510 « Missions d'audit initiales – Soldes d'ouverture », cette norme ayant seulement concerné jusqu'à présent les vérifications spécifiques réalisées en 2006 lors du premier établissement des comptes de l'État et celles réalisées en 2012 lors du passage à Chorus ;
- ISA 570 « Continuité de l'exploitation », cette notion étant inapplicable à l'État ;
- ISA 800 « Aspects particuliers : audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique », ISA 805 « Aspects particuliers : audits d'états financiers pris isolément et d'éléments, de comptes ou de rubriques spécifiques d'un état financier » et ISA 810 « Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés », ces trois normes concernant des missions sans équivalent dans le cadre de la certification des comptes de l'État.

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

A - Les vérifications intermédiaires

232. Les vérifications intermédiaires se sont déroulées de juin à décembre 2015, principalement au sein des dix-sept ministères (au sens de la loi de finances initiale pour 2015).

233. Elles ont eu pour objet d'évaluer les risques d'erreurs significatives dans les comptes, en appréciant notamment l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et la correcte application des procédures comptables. Cette évaluation a permis par la suite d'adapter l'intensité des vérifications finales sur les comptes.

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

235. Les vérifications ont également donné lieu à des tests visant à mettre la Cour en situation de fonder sa propre évaluation du risque d'erreurs dans les états financiers. Les processus concernés ont notamment été ceux relatifs aux charges de personnel, aux interventions de l'État, aux immobilisations et stocks à caractère militaire, au parc immobilier et aux actifs concédés, aux immobilisations financières, à la trésorerie, aux provisions pour litiges et aux relations entre l'État et la sécurité sociale.

236. Les ministères économiques et financiers ont, en outre, fait l'objet de vérifications appropriées pour les processus qui sont de leur seul ressort et qui sont notamment relatifs aux produits régaliens, à la dette financière et aux instruments financiers à terme, à la trésorerie, aux immobilisations financières et aux garanties données par l'État.

237. Dans le cas particulier des produits régaliens, ces vérifications s'accompagnent, depuis plusieurs exercices, d'une participation active des experts de la Cour à différents ateliers qui réunissent les bureaux concernés de la DGFIP et dont l'objet est d'identifier les actions propres à améliorer la fiabilité des comptes de l'État dans ce domaine.

238. Parallèlement, afin d'évaluer les risques associés au système d'information financière de l'État, la Cour examine selon une approche pluriannuelle les applications qui le composent, en tenant compte des enjeux qui s'attachent à celles-ci et des évolutions intervenues depuis leur précédent examen. Entre juin 2015 et fin avril 2016, les applications concernées ont ainsi été les suivantes :

- Chorus, s'agissant en particulier de la mise en service d'une nouvelle version et des modalités d'habilitation des utilisateurs du progiciel ;
- César (application de gestion des impôts sur rôle), Médoc (impôts autoliquidés), Gold (droits d'enregistrement), Pay et Etr (paye), Pez (pensions), Louvois (solde des militaires), Cadran (relevés de la Banque de France), Sift-Tradix (dette financière), Ddr3/Scr3 (comptabilité des postes non centralisateurs) et Intercom (droits et taxes perçus par les douanes), afin, notamment, d'examiner leur interfaçage avec Chorus.

239. Au cours de la phase intermédiaire, la Cour a de nouveau analysé les différents postes des comptes de l'État, notamment :

- la trésorerie et la dette financière ;
- les immobilisations et les stocks ;
- les charges de personnel, de fonctionnement et d'intervention ;
- les produits régaliens ;

- les engagements hors bilan.

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

- le prêt bilatéral à la Grèce ;
- les investissements d'avenir ;
- le dispositif Écomouv' ;
- les infrastructures du domaine public fluvial et maritime ;
- les concessions aéroportuaires, routières, ferroviaires et d'extraction minière ;
- les contrats d'État à État.

241. Afin d'apprécier l'organisation du système comptable et financier et la fiabilité des comptes des entités contrôlées par l'État, la Cour s'est appuyée sur les rapports 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).

242. Comme chaque année, un suivi des réserves ou des parties de réserve levées au cours des exercices précédents a été réalisé, concernant notamment :

- la documentation à l'appui des données recensées dans le tableau d'inventaire des garanties données par l'État ;
- 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 modalités de leur évaluation à la clôture de l'exercice ;
- le provisionnement des obligations de dépollution d'une partie des installations du ministère de la défense classées pour la protection de l'environnement ;
- la comptabilisation des droits détenus par l'État sur certains fonds sans personnalité juridique ;
- les contentieux fiscaux de série et les passifs non financiers résultant d'accords bien définis ;
- l'évaluation de certains passifs d'intervention et de plusieurs autres provisions pour risques et charges et engagements hors bilan.

243. Au terme des vérifications intermédiaires, la Cour a notamment adressé, sur le fondement de l'article R. 143-9 du code des juridictions financières :

- au directeur général des finances publiques, au directeur du budget et au directeur général du Trésor, une synthèse des vérifications intermédiaires à laquelle étaient annexés douze rapports comportant 273 recommandations ;
- aux secrétaires généraux et aux contrôleurs budgétaires et comptables des ministères concernés, dix notes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC) qui contenaient 112 recommandations ;
- aux secrétaires généraux, au directeur général des finances publiques, au directeur du budget et aux responsables des missions ministérielles d'audit interne, une synthèse des NEC qui comportait 8 recommandations.

B - Les vérifications finales

244. Les vérifications finales se sont déroulées de janvier à mai 2016. Après une période dite « préfinale », consacrée à leur préparation ainsi qu'à la poursuite des vérifications intermédiaires éventuellement inachevées, la Cour a disposé d'une balance des comptes de l'exercice 2015 arrêtés provisoirement au 26 février 2016, lui laissant 31 jours francs, dont 20 jours ouvrés, pour l'auditer et demander sa modification, le cas échéant.

245. Les vérifications réalisées ont été définies 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. Elles ont notamment consisté en des tests portant sur le détail des opérations et des soldes et des revues analytiques visant à comparer les données d'un exercice à l'autre. Elles ont aussi eu pour objet de vérifier la correcte réconciliation des enregistrements en comptabilité avec les données de certaines applications amont, notamment celles relatives à la paie et à la gestion fiscale.

246. Dans un ensemble aussi considérable et complexe que l'État, la mise en œuvre de ces vérifications a nécessité de recourir à des procédures lourdes de réception et de traitement des données comptables et de pièces justificatives produites dans l'ensemble des services de l'État. Il a également été nécessaire d'exploiter, lorsqu'ils étaient disponibles,

les dossiers justificatifs établis par la DGFIP et se rapportant à certains postes des états financiers.

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

248. La Cour a examiné la correcte intégration des comptes des Pouvoirs publics dans ceux de l'État et la fiabilité des données reprises à cette occasion. Ainsi, au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2015 :

- les comptes du Sénat et de l'Assemblée nationale ont été certifiés sans réserve par la Cour, qui réalise 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 ;
- les comptes de la présidence de la République ont fait l'objet d'un examen par la Cour lors du contrôle des services de la présidence. Dans ce cadre, aucune anomalie significative n'a été relevée ;
- les comptes du Conseil constitutionnel ont fait l'objet d'un examen par son conseiller financier. Dans ce cadre, aucune anomalie significative n'a été relevée.

249. Un audit des processus financiers et du contrôle interne des juridictions financières a été conduit à la demande du Premier président de la Cour des comptes par des experts désignés par le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables. Aucune anomalie significative n'a été relevée.

250. En complément des vérifications réalisées au cours de la mission intermédiaire, dont les résultats ont par ailleurs été actualisés compte tenu des éléments probants supplémentaires obtenus jusqu'à l'arrêté des comptes de l'État, une enquête portant sur un échantillon de 94 entités, qui représentent une valeur de 12 Md€ à l'actif du bilan de l'État, a été conduite afin d'apprécier la fiabilité de leurs comptes.

251. La Cour a porté une attention particulière aux évolutions du référentiel normatif comptable de l'État et, pour celles d'entre elles applicables aux comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2015, à leur correcte application. Ont ainsi été concernées :

- la norme n° 7 « Les immobilisations financières », s'agissant de la modification des dispositions relatives aux entités exclues du contrôle de l'État et à celles pour lesquelles ce contrôle est restreint ;
- la norme n° 10 « Les composantes de la trésorerie », à la suite des précisions apportées concernant les différents éléments d'actif et de passif qui forment la trésorerie de l'État ;
- la norme n° 11 « Les dettes financières et les instruments financiers à terme », en raison de la clarification de certaines dispositions.

252. Au terme des vérifications sur les comptes de l'exercice 2015 arrêtés provisoirement au 26 février 2016, 56 observations d'audit ont été formulées, soit 11 de moins que sur les comptes provisoires de l'exercice précédent.

253. L'incidence des 9 observations qui ont conduit à une modification satisfaisante des comptes est la suivante :

Tableau n° 1 : incidence des corrections comptabilisées

<i>En Md€</i>	Ajustement à la hausse	Ajustement à la baisse	Net
<i>Solde des opérations de l'exercice (SOE)</i>	1,4	-0,5	0,9
<i>Situation nette (hors SOE)</i>	1,8	-0,1	1,7
<i>Engagements hors bilan</i>	26,1	-1,2	24,9
<i>Reclassements au compte de résultat</i>	N/A	N/A	15,4
<i>Reclassements au bilan</i>	N/A	N/A	0,0

Source : Cour des comptes

254. Les anomalies détectées dans les comptes dont l'enjeu individuel ne dépassait pas 100 M€ et qui n'avaient pas d'incidence significative de manière cumulée n'ont pas fait l'objet d'observations d'audit, mais ont néanmoins été signalées à la DGFIP.

255. Par la suite, la Cour a disposé de cinq jours francs pour examiner l'annexe des comptes de l'État de l'exercice 2015, obtenir les éléments justificatifs nécessaires et faire part, le cas échéant, de ses demandes de modification.

256. La Cour a examiné 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, afin de s'assurer de leur pertinence et du respect du principe de permanence de la présentation des états financiers. Elle a appliqué ces règles aux données comptables qu'elle a auditées afin de s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité des états financiers présentés au titre de l'exercice 2015.

257. La Cour a également pris connaissance des informations données dans le rapport de présentation, dans le rapport sur le contrôle interne et dans la plaquette de communication financière, afin d'en vérifier la concordance avec celles qui figurent dans le compte général de l'État.

258. La Cour a vérifié l'articulation et la cohérence des résultats suivants, soumis à l'approbation du Parlement : le solde d'exécution des lois de finances de l'exercice et le résultat en comptabilité générale, d'une part ; les montants définitifs de ressources et de charges de trésorerie présentés dans le tableau de financement et ceux qui figurent dans le tableau des flux de trésorerie, d'autre part.

259. Le rapport en vue de la certification (motivations détaillées de la position) a été contredit avec tous les ministères pour la ou les parties qui les concernent et a donné lieu à audition des directeurs d'administration centrale principalement concernés le 25 avril 2016 devant la formation interchambres « Exécution du budget et comptes de l'État ».

260. Conformément à la norme ISA 580 – « Déclarations écrites », la Cour a obtenu une lettre d'affirmation, datée du 17 mai 2016, de la part du comptable centralisateur des comptes de l'État. Celui-ci y indique notamment avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des comptes de l'État et y confirme, par ailleurs, les informations et les hypothèses importantes ayant concouru à l'arrêté des comptes de l'État de l'exercice 2015.

261. Enfin, la Cour a examiné l'incidence sur les comptes de l'État de l'exercice 2015 des événements significatifs intervenus entre le 31 décembre 2015 et le 18 mai 2016, date d'approbation de l'acte de certification par la chambre du conseil.

Annexes

Annexe n° 1 : les comptes de l'exercice 2015 (hors annexe).....	69
Annexe n° 2 : la position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2014.....	74

Annexe n° 1 : les comptes de l'exercice 2015 (hors annexe)

Le bilan au 31 décembre 2015 (en M€)

	31/12/2015			31/12/2014	31/12/2013
	Brut	Amortissements Dépréciations	Net	Retraité Net	Retraité Net
ACTIF IMMOBILISÉ					
Immobilisations incorporelles	46 220	19 229	26 991	26 683	27 623
Immobilisations corporelles	532 570	65 779	466 791	472 768	474 159
Immobilisations financières	362 400	37 546	324 854	330 034	325 698
Total actif immobilisé	941 190	122 554	818 637	829 484	827 480
ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)					
Stocks	40 678	7 124	33 555	33 684	31 007
Créances	119 095	29 942	89 152	88 388	79 390
<i>Redevables</i>	94 341	28 919	65 422	63 933	57 281
<i>Clients</i>	7 471	921	6 550	5 057	6 499
<i>Autres créances</i>	17 283	103	17 180	19 397	15 610
Charges constatées d'avance	11 782	0	11 782	11 435	11 439
Total actif circulant (hors trésorerie)	171 555	37 066	134 489	133 507	121 836
TRÉSORERIE					
Fonds bancaires et fonds en caisse	11 543		11 543	-6	2 513
Valeurs escomptées, en cours d'encaissement et de décaissement	-1 696		-1 696	-2 007	-1 799
Autres composantes de trésorerie	10 400		10 400	16 471	15 857
Valeurs mobilières de placement	8 596	0	8 596	8 264	5 232
Total trésorerie	28 843	0	28 843	22 722	21 804
COMPTES DE RÉGULARISATION	327		327	304	479
TOTAL ACTIF (I)	1 141 916	159 620	982 296	986 017	971 600
DETTES FINANCIÈRES					
Titres négociables			1 594 907	1 546 184	1 476 203
Titres non négociables			0	0	0
Dettes financières et autres emprunts			6 708	4 896	4 476
Total dettes financières			1 601 614	1 551 080	1 480 680
DETTES NON FINANCIÈRES (hors trésorerie)					
Dettes de fonctionnement			7 532	8 706	6 671
Dettes d'intervention			13 014	8 059	8 295
Produits constatés d'avance			66 471	46 836	44 685
Autres dettes non financières			117 090	108 698	105 278
Total dettes non financières			204 107	172 299	164 928
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES					
Provisions pour risques			23 668	19 417	20 066
Provisions pour charges			111 200	113 983	105 508
Total provisions pour risques et charges			134 868	133 399	125 574
AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)			33 378	34 038	27 405
TRÉSORERIE					
Correspondants du Trésor et personnes habilitées			100 761	94 045	95 368
Autres			10	50	0
Total trésorerie			100 772	94 096	95 368
COMPTES DE RÉGULARISATION			22 582	22 834	18 920
TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)			2 097 321	2 007 746	1 912 876
Report des exercices antérieurs			-1 391 781	-1 314 262	-1 254 278
Écarts de réévaluation et d'intégration			359 259	366 841	372 508
Solde des opérations de l'exercice			-82 503	-74 308	-59 505
SITUATION NETTE (III = I - II)			-1 115 025	-1 021 729	-941 276

Le compte de résultat de 2015 (en M€)

	2015	2014 retraité	2013 retraité
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES			
Charges de personnel	137 694	136 916	135 499
Achats, variations de stocks et prestations externes	20 876	20 792	20 877
Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	53 706	47 486	49 459
Autres charges de fonctionnement	9 017	9 916	8 141
Total des charges de fonctionnement direct (I)	221 293	215 111	213 976
Subventions pour charges de service public	27 776	27 719	27 710
Dotations aux provisions	0	0	0
Autres charges de fonctionnement indirect	2 923	2 703	2 571
Total des charges de fonctionnement indirect (II)	30 699	30 422	30 281
Total des charges de fonctionnement (III = I + II)	251 992	245 533	244 257
Ventes de produits et prestations de service	3 395	3 293	3 199
Production stockée et immobilisée	140	160	113
Reprises sur provisions et sur dépréciations	36 754	37 438	35 331
Autres produits de fonctionnement	22 786	26 664	26 610
Total des produits de fonctionnement (IV)	63 074	67 555	65 253
TOTAL DES CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V = III - IV)	188 918	177 978	179 004
CHARGES D'INTERVENTION NETTES			
Transferts aux ménages	37 899	35 580	36 696
Transferts aux entreprises	13 668	7 426	9 072
Transferts aux collectivités territoriales	70 573	72 935	75 235
Transferts aux autres collectivités	24 200	24 085	23 992
Charges résultant de la mise en jeu de garanties	20	11	8
Dotations aux provisions et aux dépréciations	32 451	40 598	35 492
Total des charges d'intervention (VI)	178 811	180 634	180 495
Contributions reçues de tiers	3 336	2 025	1 985
Reprises sur provisions et sur dépréciations	38 723	35 120	41 654
Total des produits d'intervention (VII)	42 059	37 144	43 638
TOTAL DES CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII = VI - VII)	136 752	143 490	136 857
CHARGES FINANCIERES NETTES			
Intérêts	41 992	41 990	42 327
Pertes de change liées aux opérations financières	367	245	113
Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations	14 126	3 793	3 424
Autres charges financières	3 455	4 923	15 958
Total des charges financières (IX)	59 940	50 951	61 822
Produits des immobilisations financières	8 931	8 354	15 921
Gains de change liés aux opérations financières	272	254	82
Reprises sur provisions et sur dépréciations	9 016	7 662	18 053
Autres intérêts et produits assimilés	3 053	3 160	3 219
Total des produits financiers (X)	21 273	19 430	37 275
TOTAL DES CHARGES FINANCIERES NETTES (XI = IX - X)	38 667	31 521	24 547
TOTAL DES CHARGES NETTES (XII = V + VIII + XI)	364 338	352 989	340 408

	2015	2014 retraité	2013 retraité
Impôt sur le revenu	70 875	69 956	65 844
Impôt sur les sociétés	28 183	34 601	42 778
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques	13 174	12 552	12 932
Taxe sur la valeur ajoutée	142 712	139 335	138 131
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes	18 013	16 950	15 654
Autres produits de nature fiscale et assimilés	18 639	17 706	20 975
TOTAL DES PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)	291 596	291 100	296 313
Amendes, prélèvements divers et autres pénalités	8 728	7 680	6 464
TOTAL DES AUTRES PRODUITS RÉGALIENS NETS (XIV)	8 728	7 680	6 464
Ressources propres de l'Union européenne basée sur le revenu national brut	-14 177	-15 517	-17 833
Ressources propres de l'Union européenne basée sur la taxe sur la valeur ajoutée	-4 313	-4 582	-4 041
TOTAL RESSOURCES PROPRES DU BUDGET DE L'UNION EUROPÉENNE BASÉES SUR LE REVENU NATIONAL BRUT ET LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (XV)	-18 490	-20 099	-21 874
TOTAL DES PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI = XIII + XIV- XV)	281 834	278 681	280 903

	2015	2014 retraité	2013 retraité
Charges de fonctionnement nettes (V)	188 918	177 978	179 004
Charges d'intervention nettes (VIII)	136 752	143 490	136 857
Charges financières nettes (XI)	38 667	31 521	24 547
CHARGES NETTES (XII)	364 338	352 989	340 408
Produits fiscaux nets (XIII)	291 596	291 100	296 313
Autres produits régaliens nets (XIV)	8 728	7 680	6 464
Ressources propres de l'Union européenne basées sur le revenu national brut et la taxe sur la valeur ajoutée (XV)	-18 490	-20 099	-21 874
PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI)	281 834	278 681	280 903
SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE (XVI - XII)	-82 503	-74 308	-59 505

Le tableau des flux de trésorerie de 2015 (en M€)

		2015	2014 retraité	2013 retraité	
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS À L'ACTIVITÉ	ENCAISSEMENTS	582 894	499 259	491 860	
	Ventes de produits et prestations de service encaissées	1 483	1 333	1 348	
	Autres recettes de fonctionnement	3 527	4 465	5 133	
	Impôts et taxes encaissés	371 810	357 944	358 475	
	Autres recettes régaliennes	7 394	5 504	5 496	
	Recettes d'intervention	4 063	2 690	3 237	
	Intérêts et dividendes reçus	7 327	8 869	8 484	
	Autres encaissements	187 290	118 455	109 686	
	DÉCAISSEMENTS	642 838	561 407	547 559	
	Dépenses de personnel	135 593	134 840	133 811	
	Achats et prestations externes payés	20 930	19 641	20 510	
	Remboursements et restitutions sur impôts et taxes	79 209	72 738	63 132	
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS À L'ACTIVITÉ (I)	Autres dépenses de fonctionnement	7 928	5 966	5 408	
	Subventions pour charges de service public versées	26 426	26 221	26 254	
	Dépenses d'intervention	146 450	142 161	145 366	
	Versements résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État	146	120	115	
	Intérêts payés	43 025	43 826	44 425	
	Autres décaissements	183 130	115 895	108 539	
	ACQUISITIONS D'IMMOBILISATIONS	27 614	27 622	31 192	
	Immobilisations corporelles et incorporelles	9 784	9 344	9 567	
	Immobilisations financières	17 830	18 278	21 625	
	CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	16 272	14 919	13 705	
	Immobilisations corporelles et incorporelles	668	545	440	
	Immobilisations financières	15 604	14 374	13 264	
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT (II)		-11 342	-12 703	-17 487	
FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS DE FINANCEMENT	ÉMISSIONS D' EMPRUNTS	221 007	212 553	205 838	
	OAT	240 164	196 822	187 510	
	BTAN	3 457	14 288	11 086	
	Solde des BTF	-22 613	1 442	7 243	
	REMBOURSEMENTS DES EMPRUNTS (hors BTF)	150 731	134 903	136 725	
	Dette négociable	150 639	134 703	130 613	
	OAT	93 623	59 938	66 003	
	BTAN	57 016	74 765	64 610	
	Dette non négociable	92	200	6 112	
	FLUX LIÉS AUX INSTRUMENTS FINANCIERS À TERME	-42	83	-203	
	FLUX DE TRÉSORERIE LIÉS AUX OPÉRATIONS DE FINANCEMENT (III)		70 234	77 733	68 911
	Flux de trésorerie nets non ventilés (IV)		496	-692	-258
VARIATION DE TRÉSORERIE (V = I + II + III + IV = VII - VI)		-555	2 190	-4 534	
TRÉSORERIE EN DÉBUT DE PÉRIODE (VI)		-71 374	-73 564	-69 030	
TRÉSORERIE EN FIN DE PÉRIODE (VII)		-71 929	-71 374	-73 564	

Les principaux engagements hors bilan au 31 décembre 2015 (en Md€)

Engagements donnés	2015	2014 retraité	2013 retraité
Engagements pris dans le cadre d'accords bien définis			
Dette garantie par l'État	187	194	202
Garanties liées à des missions d'intérêt général			
Mécanismes d'assurance			
Engagement au titre de l'assurance-crédit Coface	83	85	81
Garantie du risque exportateur Coface	2	2	2
Engagement au titre de la procédure de stabilisation de taux d'intérêts (Natixis)	11	10	10
Garantie accordée à la CFI	2	1	1
Garanties de protection des épargnants	403	412	416
Garanties de passif			
Engagements vis-à-vis des banques multilatérales de développement (capital callable)	57	55	53
Engagement au titre de la quote-part française au capital callable du MES	126	126	126
Engagements financiers de l'État			
Contrats de cofinancement	30	25	22
Aides au développement	2	2	2
Valeur nominale des instruments financiers à terme	8	8	10
Autres engagements financiers			
Engagements budgétaires relatifs à des opérations pour lesquelles le service fait n'est pas intervenu	94	88	93
Engagements de prêts donnés par l'État au FMI et non tirés par celui-ci	53	51	50
Engagements liés à la rétrocession des intérêts sur les titres obligataires grecs	-	2	2
Engagements découlant de la mission de régulateur économique et social de l'État	482	455	364
Subventions aux régimes de retraite et subventions d'équilibre aux régimes spéciaux	270	274	203
Aides au logement (ALS, APL et ALF) - Contribution de l'État au financement du FNAL	160	136	109
Allocation aux adultes handicapés (AAH)	20	18	21
Autres	24	20	23
Mise en jeu de la responsabilité de l'État - Obligations reconnues par l'État			
Engagements de retraite de l'État			
Fonctionnaires civils de l'État et militaires	1 535	1 561	1 302
Fonctionnaires de la Poste	125	128	110
FSPOEIE	38	39	35
Neutralisation financière de l'acte II de la décentralisation	15	16	13
Autres régimes spécifiques (dont Alsace-Lorraine)	10	8	8
Autres informations			
Engagements donnés sur les opérations menées en partenariat (PPP)	5	15	10
Dispositifs fiscaux			
Déficits reportables en avant - Impôt sur les sociétés	65	63	55
Déficits reportables en avant - Impôt sur le revenu	3	2	2
Plus-value en report et sursis d'imposition	16	13	12
Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE)	2	3	-

Engagements reçus	2015	2014 retraité	2013 retraité
Engagements reçus dans le cadre d'accords bien définis			
Missions d'intérêt général - Mécanismes d'assurance			
Engagement au titre des contrats de couverture (Natixis)	11	9	8
Engagements financiers - Instruments financiers à terme			
Lignes de trésorerie mobilisables par l'AFT	6	8	8
Achats à terme de devises négociés par l'AFT	2	1	2
Autres engagements financiers			
Engagements reçus de la Banque de France dans le cadre de la rétrocession des intérêts sur les titres obligataires grecs	-	1	2
Mise en jeu de la responsabilité de l'État - Obligations reconnues par l'État			
Actions de dépollution éventuelle	4	1	0
Autres informations			
Engagements reçus sur les opérations menées en partenariat (PPP)	1	3	3
Garanties de l'État destinées à sécuriser les créances fiscales	5	6	5

Annexe n° 2 : la position de la Cour sur les comptes des exercices 2006 à 2014

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

n°	Réserves sur les comptes de 2010	Réserves sur les comptes de 2011	Réserves sur les comptes de 2012	Réserves sur les comptes de 2013 et 2014	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	RÉSERVES 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 immobilisations et les stocks 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 RÉSERVES
7	Le patrimoine immobilier de l'État	Le patrimoine immobilier	Les passifs non financiers	-	
8	-	-	-	-	
9	-	-	-	-	
10	-	-	-	-	
11	-	-	-	-	
12	-	-	-	-	
13	-	-	-	-	