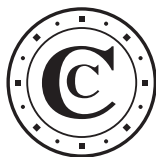


Cour des comptes



ENTITÉS ET POLITIQUES PUBLIQUES

LA DGFIP, DIX ANS APRÈS LA FUSION

Une transformation à accélérer

Rapport public thématique

Synthèse

Juin 2018

 **AVERTISSEMENT**

Cette synthèse est destinée à faciliter la lecture et l'utilisation du rapport de la Cour des comptes.

Seul le rapport engage la Cour des comptes.

Les réponses des administrations concernées figurent à la suite du rapport.

Sommaire

Introduction	5
1 La fusion, une réforme sans rupture.	7
2 La persistance de rigidités importantes.	11
3 Les conditions d'une transformation nécessaire	15
Recommandations	19

Introduction

La création de la direction générale des finances publiques (DGFIP) en 2008, par fusion de la direction générale des impôts (DGI) et de la direction générale de la comptabilité publique (DGCP), a constitué une des réformes emblématiques de la révision générale des politiques publiques (RGPP).

En 2018, la DGFIP compte plus de 100 000 agents, dispose d'un budget de près de 8 Md€ et assure un nombre élevé de missions, caractérisées pour la plupart par leur grande technicité : gestion fiscale des particuliers et des entreprises, gestion de la paye et des pensions des agents publics, tenue des comptes et exécution des dépenses de l'État, des collectivités territoriales et des hôpitaux, mise en œuvre de la politique immobilière de l'État.

Dix années après la réforme, la Cour a souhaité dresser un bilan des résultats obtenus par la fusion, mais également examiner le fonctionnement actuel de la DGFIP et formuler des recommandations visant à améliorer le service rendu et réduire les coûts.

La mise en œuvre du prélèvement à la source au 1^{er} janvier 2019 par la DGFIP devrait entraîner des effets importants sur les contribuables et leurs employeurs qui seront chargés de collecter l'impôt sur le revenu. Si cette réforme ne fait pas l'objet d'un examen spécifique dans le cadre de ce rapport, certaines de ses conséquences prévisibles sont prises en compte dans les recommandations de la Cour.



1 La fusion, une réforme sans rupture

La fusion a abouti à la création d'un modèle singulier

Après l'échec de la première tentative de fusion limitée à la sphère fiscale en 2000¹, des rapprochements ont été engagés entre la DGI et la DGCP qui ont conduit à la décision d'une fusion plus complète.

La création de la DGFIP relève davantage d'une juxtaposition des deux anciennes directions que d'une fusion : les missions ont été intégralement reprises, les structures additionnées et les règles de gestion alignées sur les modalités les plus favorables aux agents. Les synergies ont été peu nombreuses du fait de la spécificité des métiers réunis au sein de la DGFIP.

Le modèle issu de la fusion est singulier : nulle autre administration fiscale parmi les pays de l'OCDE ne dispose d'un périmètre aussi large, voire disparate, de missions. De même, avec plus de 4 000 implantations locales, la DGFIP s'appuie sur un réseau nettement plus dense que ses homologues étrangers. Le parangonnage international mené par la Cour montre que les administrations fiscales étrangères ont mené de nombreuses réformes au cours des

dernières années, tirant notamment parti du numérique pour réduire leurs effectifs et diminuer nettement le nombre de leurs implantations locales. En comparaison, l'adaptation de la DGFIP paraît sensiblement plus lente.

Des objectifs partiellement atteints

Lancée dans le cadre de la révision générale des politiques publiques, la création de la DGFIP devait permettre d'atteindre quatre objectifs :

- améliorer le service aux particuliers avec la mise en place de l'interlocuteur fiscal unique, compétent à la fois pour les questions de calcul (assiette) et de paiement (recouvrement) de l'impôt ;
- enrichir les services fournis aux collectivités en matière de tenue des comptes, de gestion de la fiscalité directe locale et de conseil ;
- réaliser des économies grâce notamment à la suppression des doublons sur les fonctions supports ;
- offrir aux agents de nouvelles perspectives de carrière.

¹ Projet de transfert de la seule activité de recouvrement de la DGCP vers la DGI. Ce projet s'est toutefois heurté à une forte opposition des organisations syndicales de la DGCP. Le ministre en charge de cette réforme a ainsi été contraint de retirer son projet le 20 mars 2000 avant d'annoncer sa démission une semaine plus tard.

La fusion, une réforme sans rupture

Dix années après la réforme, le bilan de la fusion au regard de ses grands objectifs est contrasté.

Qualité de service : des améliorations partielles pour les particuliers

La création de la DGFIP a permis une amélioration du service offert aux particuliers : la majorité d'entre eux (68 %) bénéficient désormais d'un interlocuteur fiscal unique, grâce à la mise en place de plus de 600 services des impôts des particuliers (SIP), compétents pour répondre à la fois à leurs questions de calcul et de paiement de l'impôt. Pour les autres, essentiellement dans les zones rurales, la promesse d'interlocuteur unique n'a pas été pleinement tenue puisqu'ils ne bénéficient que d'un « accueil fiscal de proximité » dans les trésoreries, ces dernières ne pouvant répondre qu'aux demandes les plus simples en matière de calcul de l'impôt.

Si les enquêtes de satisfaction font apparaître des résultats globalement satisfaisants, des difficultés persistent dans trois domaines :

- la qualité de l'accueil au guichet est particulièrement dégradée dans certaines zones, notamment les aires urbaines concentrant des populations en difficulté ;
- les temps d'attente y sont excessifs (parfois au-delà de trois heures en moyenne), sans que la DGFIP ne parvienne à y apporter une réponse adéquate ;
- le canal téléphonique demeure le point faible du dispositif d'accueil de la DGFIP : près de 40 % des appels ne permettent pas d'atteindre un agent ;

- la progression des services en ligne est trop lente en comparaison avec les pays étrangers, mais également avec d'autres services publics, notamment dans la sphère sociale.

Pour les entreprises, qui bénéficiaient toutes d'un interlocuteur fiscal unique dès 2006, la création de la DGFIP n'a pas entraîné d'évolution majeure. La dématérialisation et la simplification des démarches ont été les principaux axes d'action de la DGFIP et les enquêtes font apparaître un bon niveau de satisfaction.

Le service aux collectivités territoriales : des résultats mitigés

La fusion n'a pas apporté d'amélioration décisive à la qualité des services rendus aux collectivités territoriales.

Les performances de la DGFIP sur chacune des trois missions assurées pour le compte des collectivités présentent des insuffisances, alors même qu'elle y consacre des moyens importants (plus de 20 % de son budget et de ses emplois) :

- la gestion de la fiscalité directe locale est un sujet de tensions récurrentes, les collectivités locales reprochant à la DGFIP des retards dans l'actualisation des bases foncières ;
- les prestations de conseil financier et budgétaire proposées par la DGFIP sont peu sollicitées par les collectivités ;
- enfin, la tenue des comptes des collectivités par la DGFIP fait apparaître des résultats perfectibles, notamment en matière de fiabilité et de qualité comptable.

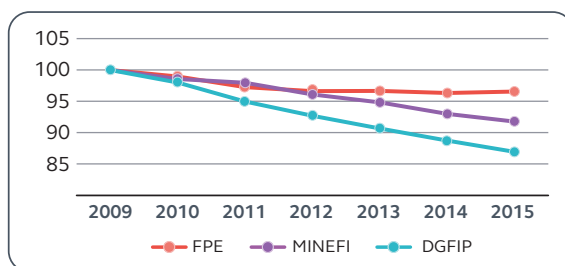
La fusion, une réforme sans rupture

La gestion interne : un rythme d'économies soutenu en dépit de synergies limitées

Depuis 2008, la DGFIP a connu une baisse continue de ses moyens (2 000 suppressions de postes par an en moyenne). Elle a été la principale

contributrice à la maîtrise des effectifs de l'État. Néanmoins, les économies qui étaient attendues sur les fonctions support, bien que réelles, sont modestes et difficilement mesurables du fait des lacunes des outils de gestion.

Évolution du nombre d'ETP
(base 100 en 2009)



Source : DGAFP et INSEE, traitement Cour des comptes

Enfin, malgré les efforts engagés, la polyvalence des agents et leur mobilité entre les fonctions comptables et fiscales demeurent limitées. Seuls 1 % des agents ont ainsi changé de filière. Pourtant les agents ont largement bénéficié de la fusion : de nombreux avantages et primes ont été accordés

dans les années post-fusion, générant une hausse de la masse salariale de près de 300 M€ sur la période 2009-2012. Par la suite, le rythme d'évolution de la masse salariale a rejoint celui de la fonction publique d'État.



2 La persistance de rigidités importantes

Les outils du numérique ouvrent aujourd'hui d'importantes potentialités d'amélioration du service et des performances pour la DGFIP. Le maintien prévisible d'une contrainte budgétaire forte constitue un autre vecteur de changement. Mais les transformations attendues de la DGFIP sont aujourd'hui freinées par d'importants facteurs de rigidité.

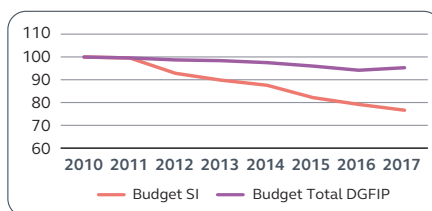
Des systèmes d'informations anciens

Vaste administration de traitement de l'information, la DGFIP doit mettre le numérique au cœur de sa démarche de transformation car il permet une gestion dématérialisée de la relation avec ses usagers : particuliers, entreprises, collectivités territoriales, banques et notaires. En interne, les outils numériques ouvrent la voie à l'automatisation des procédures et des tâches et au traitement des dossiers à distance, permettant des gains de performance et d'efficacité.

L'impact attendu de la numérisation a été néanmoins fortement freiné par la baisse des budgets informatiques : entre 2010 et 2017, le budget informatique a

diminué de 28 %, soit une baisse très supérieure à celle du budget total de la DGFIP sur la période (- 5 %). La DGFIP, qui compte encore plus de 3 600 informaticiens, a absorbé cette baisse en ré-internalisant la quasi-totalité des tâches informatiques.

évolution du budget informatique et du budget total DGFIP (graphique base 100 en 2010)



Source : Données DGFIP, traitement Cour des comptes

De plus, la DGFIP fait face aujourd'hui au vieillissement avancé de plusieurs pans de son architecture informatique, construite par sédimentation de couches applicatives dont certaines remontent aux années 1970. La résorption de cette « dette technique »², qui freine les évolutions de la DGFIP, constitue un enjeu majeur.

² L'expression recouvre les contraintes liées à l'ancienneté des systèmes d'information, notamment les lignes de code mortes, les applications inutilisées mais toujours actives ou l'architecture informatique non optimale. Avec le temps, ces contraintes s'accroissent et se complexifient, engendrant une hausse des budgets de maintenance au détriment de l'investissement.

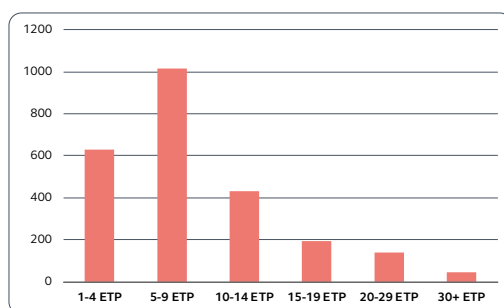
La persistance de rigidités importantes

Un réseau dense qui n'a que peu évolué

Avec plus de 4 000 implantations, la DGFIP s'appuie sur un maillage territorial parmi les plus denses de la sphère publique. Le réseau emploie

plus de 85 % des agents et compte de très nombreuses petites unités : plus de 1 600 trésoreries comptent moins de 10 agents. Compte tenu des congés et de l'absentéisme, ce type d'unités ne peut délivrer des services avec une amplitude et une qualité suffisantes.

Trésoreries par nombre d'agents, 2016



Source : DGFIP, traitement Cour des comptes

Pour faire face à la contraction continue des moyens, la DGFIP a engagé en 2016 une démarche de resserrement du réseau. Ses résultats demeurent néanmoins limités :

- les décisions de fermeture sont prises de façon ponctuelle, au gré des circonstances, en particulier à l'occasion des départs en retraite d'agents affectés à des services devenus trop petits et non en fonction d'un schéma d'évolution à moyen terme ;
- ces réformes ont été conduites de façon isolée par la DGFIP : jusqu'à ce jour, elle a refusé de s'inscrire dans les démarches partenariales, comme les maisons d'accès aux services publics.

Une gestion des ressources humaines lourde et sans anticipation

Les règles de gestion des ressources humaines, lourdes et très centralisées, ne permettent pas une adaptation des ressources aux besoins.

- La quasi-totalité des actes de gestion relatifs à l'entrée dans la carrière (recrutement, titularisation), à la gestion des carrières (avancement, mobilité, mutation) et aux sanctions est assurée par la direction au niveau central, alors que les responsables opérationnels des services devraient avoir la pleine gestion du plus grand nombre de leurs agents.

La persistance de rigidités importantes

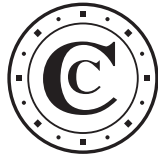
- La mobilité des agents est très fortement contrainte par la rigidité des règles de gestion, qui ne permettent pas d'allouer efficacement les ressources aux besoins. La mobilité géographique des agents est limitée par la lourdeur des procédures, concentrées au niveau national, y compris pour des mouvements internes au département. De plus, le critère de l'ancienneté continue de primer sur la compétence.

La gestion prévisionnelle des emplois et des compétences, initiée il y a peu, ne permet pas encore d'anticiper efficacement les grands enjeux auxquels est confrontée la DGFIP : évolution des métiers sous l'effet de la dématérialisation, vieillissement du corps social, besoin de compétences nouvelles.

Une démarche de conduite du changement peu affirmée

Depuis la fusion, la DGFIP n'a pas su ou voulu se doter d'un schéma de transformation clair, préférant se concentrer dans un premier temps sur la réussite de la fusion puis dans un second temps sur la consolidation de l'existant. Les difficultés rencontrées par la DGFIP pour se réformer tiennent aussi à sa taille et à son organisation qui en font un ensemble difficile à piloter et à l'absence de volonté politique claire d'afficher et d'assumer une transformation en profondeur.

Ce n'est que très récemment que, consciente de l'épuisement du modèle, elle a initié une démarche de changement plus volontariste qu'il importe aujourd'hui d'amplifier.



3 Les conditions d'une transformation nécessaire

L'amélioration nécessaire de l'efficacité et de la qualité du service rendu ne pourra être obtenue par la poursuite de l'action de la DGFIP à missions, structures et méthodes inchangées. Le lancement du programme Action Publique 2022, qui prévoit une revue des missions et des réformes structurelles visant à réduire durablement la dépense publique, ouvre une fenêtre d'opportunité dont la DGFIP doit profiter pour accélérer sa modernisation.

La nécessité d'une revue des missions

Le périmètre des missions de la DGFIP n'a fait l'objet d'aucune réflexion au moment de la fusion et n'a pas été réexaminé depuis. La clarification du périmètre est pourtant nécessaire pour s'assurer de la pertinence du rattachement de telle ou telle mission à la DGFIP et ainsi la doter d'une assise pérenne, légitime et reconnue comme telle par ses partenaires. Plusieurs orientations doivent être engagées :

- **L'unification des réseaux de recouvrement.** Il existe aujourd'hui deux réseaux de recouvrement

fiscal distincts au sein du ministère des finances : celui de la DGFIP et celui des douanes. À l'instar des réformes engagées dans la plupart des pays de l'OCDE, il est souhaitable d'organiser le transfert de la fonction de recouvrement de la Douane à la DGFIP.

- **La mission topographique du cadastre.** Avec la DGFIP et l'institut national de l'information géographique et forestière (IGN), il existe en France deux opérateurs dont la mission est de produire de l'information topographique. Il serait plus rationnel de confier la globalité de cette mission à l'IGN.

- **Le service des retraites de l'État (SRE).** Le rattachement du SRE à l'administration fiscale est singulier et ne se retrouve dans aucun des pays étrangers étudiés³. La mise en place d'une véritable caisse de retraite des fonctionnaires de l'État, déjà recommandée par la Cour⁴, constituerait une prolongation logique de réformes engagées depuis une dizaine d'années avec notamment la mise en place du CAS *Pensions* qui permet une plus

³ Allemagne, Australie, Canada, Danemark, États-Unis, Italie, Pays-Bas, Royaume-Uni.

⁴ Cour des comptes, *Rapport public thématique : Les pensions de retraite des fonctionnaires, des évolutions à poursuivre*. La Documentation française, octobre 2016, 197 p., disponible sur www.ccomptes.fr.

Les conditions d'une transformation nécessaire

grande transparence des dépenses et des recettes et la concentration progressive sur le SRE de l'ensemble des tâches de gestion des retraites des fonctionnaires.

La rationalisation des activités effectuées pour le compte des collectivités territoriales

La DGFIP consacre d'importants moyens à ses missions pour le compte des collectivités territoriales – plus de 20 % de ses crédits –, pour des résultats insuffisants.

Deux volets de son action devraient être assurés selon des modalités nouvelles :

• **Des missions de conseil recentrées** : la DGFIP doit réexaminer les prestations qu'elle assure pour le compte des collectivités territoriales et segmenter son offre en fonction de leur taille et de leurs attentes. Les prestations ne répondant pas à un besoin doivent ainsi être supprimées. Les moyens devraient être concentrés sur le conseil fiscal et le conseil financier devrait être réservé aux plus petites collectivités.

• **De nouvelles modalités de tenue des comptes** : il est recommandé que le modèle de l'agence comptable soit expérimenté auprès des collectivités territoriales volontaires. La mise en place d'un compte financier unique, déjà recommandée par la Cour⁵, permettrait en outre aux

ordonnateurs et aux comptables de se rapprocher et de mieux partager l'information.

L'accélération des mutations engagées

Le levier de la transition numérique

La plupart des métiers de la DGFIP sont déjà touchés par le développement du numérique. Les progrès enregistrés sont néanmoins insuffisants. Il est désormais indispensable d'engager des transformations de façon plus rapide et plus productive.

• **L'abandon de la stratégie multicanal dans la relation avec les particuliers** : le canal numérique doit désormais être le mode normal d'échange de la DGFIP avec tous ses interlocuteurs, y compris les particuliers. La Cour recommande donc l'abandon de la stratégie « multicanal » pour faire du canal numérique le mode de relation de droit commun. Ce changement devra impérativement s'accompagner d'actions en direction des publics les plus fragiles. L'accueil téléphonique devra également être amélioré pour répondre au mieux aux attentes des usagers, notamment dans le cadre de la mise en œuvre du prélèvement à la source.

• **La publicité foncière, un important gisement de productivité** : la conduite de cette mission repose sur 354 services de la publicité foncière

⁵ Cour des comptes, *Rapport public thématique : Les finances publiques locales*. La Documentation française, octobre 2013, 475 p., disponible sur www.ccomptes.fr.

Les conditions d'une transformation nécessaire

(SPF) répartis sur l'ensemble du territoire. Or, à un horizon de trois ans, la quasi-totalité des échanges entre ces services et les usagers, essentiellement les notaires, sera dématérialisée. Le remplacement des 354 SPF par un service à compétence nationale, concentré sur un nombre limité d'implantations, voire sur une seule implantation, et doté d'effectifs peu nombreux doit, en conséquence, être mise à l'étude sans délai.

• **Le partage des données avec d'autres administrations** : Le manque de communication entre les administrations publiques contraint souvent les usagers à fournir plusieurs fois les mêmes données ou documents. C'est le cas notamment de certaines données fiscales qui pourraient être transmises directement aux administrations délivrant des prestations sociales sous conditions de ressources. La définition d'une stratégie ambitieuse en matière de partage de données est donc souhaitable, afin d'améliorer et de simplifier le service aux usagers.

Le resserrement du réseau

Le réseau de la DGFIP, qui a peu évolué, doit être adapté et resserré. Les progrès du numérique permettent des évolutions que la baisse des moyens rend par ailleurs inéluctables.

• **La nécessaire définition d'un schéma cible** : la reconfiguration du réseau suppose d'y préparer tant les personnels que les partenaires locaux. Il est donc indispensable d'adopter une démarche explicite

et ambitieuse d'aménagement du réseau permettant de dégager des perspectives de moyen et long termes.

• **Le resserrement des services des impôts** : la DGFIP compte en 2018 encore plus de 500 services des impôts des entreprises (SIE) sur le territoire alors que les relations fiscales avec les professionnels sont quasi-totalement dématérialisées et que les flux d'accueil physique sont extrêmement faibles. Une réduction forte du nombre de SIE est désormais indispensable.

• **Une présence territoriale mutualisée** : le resserrement du réseau n'est pas incompatible avec le maintien d'une présence de proximité notamment dans les zones rurales. La DGFIP, qui a jusqu'à présent refusé d'installer ses services dans des sites partagés avec d'autres administrations, doit s'inscrire dans des démarches partenariales.

• **Le resserrement du réseau comptable** : avec plus de 1 600 trésoreries de moins de 10 agents, la DGFIP compte un trop grand nombre de petites unités, ce qui entraîne des fragilités. La DGFIP doit fermer les trésoreries dont les effectifs ne permettent pas d'assurer un service continu et de qualité.

• **Le renforcement de l'échelon régional** : contrairement aux autres services de l'État, la DGFIP a conservé une organisation territoriale dont l'échelon départemental demeure le pilier. Ce modèle dérogatoire est encore moins justifié depuis la

Les conditions d'une transformation nécessaire

réforme territoriale de 2015 qui a réduit le nombre de régions. Il est souhaitable de créer des directions régionales fortes, dotées d'une fonction d'animation du réseau.

Une DGFIP plus agile

La capacité de la DGFIP à faire face efficacement et de façon innovante aux défis et opportunités qui se présentent à elle suppose de définir un schéma de transformation clair, de reconstituer une capacité d'investissement et de lever les blocages qui entravent son évolution.

•**Définir un schéma de transformation** : l'ampleur des transformations attendues suppose qu'une stratégie de transformation soit définie et légitimée par l'échelon ministériel. Une démarche de contractualisation permettrait d'arrêter les objectifs pluriannuels en matière de qualité de service et de gestion ainsi que les moyens dont la DGFIP dispose pour les atteindre.

•**Intensifier les investissements dans les systèmes d'information** : la transition numérique de la DGFIP a été fortement freinée par la baisse de ses crédits informatiques.

Elle doit se doter d'une capacité d'investissement accrue en matière informatique, dans le cadre d'une planification pluriannuelle et prioriser les projets à l'aune de critères d'efficience et de qualité de service.

•**Mettre en œuvre une gestion des ressources humaines plus souple et prospective** : les règles de gestion doivent être assouplies afin de permettre une allocation des ressources adaptée aux besoins du service. La DGFIP doit aussi identifier précisément les compétences dont elle aura besoin à l'horizon de dix ans et en tirer les conséquences en matière de recrutement et de formation.

•**Renouveler le dialogue social** : les mutations à engager ne peuvent qu'avoir un fort retentissement sur les agents. Il sera malaisé de les mettre en œuvre sans créer les conditions internes propices à leur acceptation par les agents. Une modernisation du dialogue social apparaît indispensable pour permettre une relation de confiance.

Recommandations

La Cour formule les recommandations suivantes :

Définir une stratégie de transformation et l'inscrire dans une convention d'objectifs et de moyens pluriannuelle :

1. doter la DGFIP d'une stratégie de transformation à moyen terme, comportant pour chaque mission des cibles en matière d'organisation ainsi qu'un calendrier de réalisation, et décliner sa mise en œuvre dans une convention d'objectifs et de moyens pluriannuelle ;

2. accroître la capacité d'investissement de la DGFIP en matière de systèmes d'information dans le cadre de cette contractualisation en précisant le coût estimé et les gains attendus des projets informatiques ;

3. évaluer *ex ante* et analyser *ex post*, de façon documentée et argumentée, les gains de productivité et d'efficacité découlant d'innovations dans les processus et l'organisation, notamment en matière de dématérialisation ;

4. identifier les compétences dont la DGFIP aura besoin à l'horizon de dix ans et en tirer les conséquences en matière de recrutement et de formation.

Tirer parti du numérique pour moderniser le service rendu aux contribuables :

5. faire du numérique le mode de droit commun de relation avec

les usagers et mettre en place une politique d'accompagnement pour les personnes éprouvant des difficultés d'accès au numérique ;

6. mettre en œuvre un plan de resserrement du réseau des SIE et des SIP à cinq ans comportant des projets d'implantations mutualisées avec d'autres entités publiques ;

7. permettre l'accès d'autres entités publiques à des données détenues et produites par la DGFIP afin de supprimer des formalités redondantes.

Rationaliser et rénover les services rendus aux collectivités territoriales :

8. adapter l'offre de services aux collectivités en fonction de leur taille et supprimer les prestations ne répondant pas à un besoin ;

9. expérimenter le modèle de l'agence comptable auprès des collectivités territoriales volontaires ;

10. mettre en place un compte financier unique en s'appuyant sur les possibilités offertes par la dématérialisation des comptabilités. (Recommandation réitérée)⁶;

11. fermer les trésoreries dont les effectifs ne permettent pas d'assurer un service continu et de qualité.

Rationaliser l'organisation et la gestion internes de la DGFIP :

12. confier aux DRFiP la mission d'animation du réseau et supprimer les DIDG ;

⁶ Cour des comptes, *Rapport sur les finances publiques locales*. La Documentation française, octobre 2015, disponible sur www.ccomptes.fr.

Recommandations

13. transformer à un horizon de trois ans les 354 services de publicité foncière en un service à compétence nationale ;

14. concentrer l'assignation des dépenses sur un nombre limité de postes (DRFiP ou postes nationaux spécialisés).

Rationaliser le périmètre de missions de la DGFIP :

15. organiser le transfert à la DGFIP des missions comptables exercées

par la Douane (Recommandation réitérée)⁷ ;

16. mettre à l'étude les conditions d'un transfert de la mission topographique du cadastre à l'IGN ;

17. créer une caisse de retraite des fonctionnaires de l'État. (Recommandation réitérée)⁸.

⁷ Cour des comptes, *Rapport public annuel 2018*, Tome II. Les missions fiscales de la Douane : des coûts trop élevés, une modernisation et une simplification à mettre en œuvre. La Documentation française, février 2018, disponible sur www.ccomptes.fr.

⁸ Cour des comptes, *Rapport public thématique : Les pensions de retraite des fonctionnaires, des évolutions à poursuivre*. La Documentation française, octobre 2016, disponible sur www.ccomptes.fr.