

Cour des comptes



Chambres régionales
& territoriales des comptes

Le 24 JUIN 2021

FORMATION INTER-JURIDICTIONS
EXPÉRIMENTATION DE LA CERTIFICATION
DES COMPTES PUBLICS LOCAUX

Le président

à

Dossier suivi par : Lydia MENDES
T 01 42 98 99 43
greffe4@ccomptes.fr

Madame Stéphanie Guiraud-Chaumeil
présidente de la communauté d'agglomération
de l'Albigeois

Réf. : 2020-000018

P.J. : attestation de conformité exercice 2020

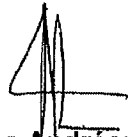
Parc François Mitterrand
81160 SAINT-JUÉRY

Objet : Attestation de conformité des travaux du
commissaire aux comptes au cahier des charges
de l'expérimentation

En application de l'article 2 de l'avenant du 14 juin dernier à la convention que vous avez signée avec le Premier président le 7 avril 2017, je vous fais parvenir l'attestation de conformité des travaux du commissaire aux comptes au cahier des charges de l'expérimentation, établie par la formation inter juridictions, lors de sa séance du 2 juin 2021.

Je vous rappelle que conformément à l'arrêté interministériel du 29 octobre 2020 vous joindrez la présente attestation ainsi que le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels de l'exercice 2020 aux documents présentés lors de l'approbation du compte administratif de ce même exercice, dans les conditions prévues à l'article L. 1612-12 du code général des collectivités territoriales.

COMMUNAUTÉ D'AGGLOMÉRATION DE L'ALBIGEOIS	
n° enregistrement : 2021005697	
24 JUIN 2021	
Suivi : F I N A	
Information : Ph. Granier Des DGA Edito	


Gilles Andréani

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021

SLO

ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

Cour des comptes



Chambres régionales
& territoriales des comptes

FORMATION INTER-JURIDICTIONS

« EXPÉRIMENTATION DE LA CERTIFICATION DES COMPTES LOCAUX »

ATTESTATION DE CONFORMITÉ COMMUNAUTÉ D'AGGLOMÉRATION DE L'ALBIGEOIS

La présente attestation est établie en application de la convention signée le 6 avril 2017, modifiée par avenant le 14 juin 2021, entre la Cour des comptes représentée par son Premier président et la communauté d'agglomération de l'Albigeois, représentée par son président. Elle tient compte des éléments fournis à la Cour des comptes à la date du 10 juin 2021.

Elle s'inscrit dans le cadre légal et réglementaire de l'expérimentation de certification des comptes publics locaux, tel que fixé, notamment, par l'article 110 de la loi n°2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République¹.

Elle prend en référence l'ensemble des pièces contractuelles², les documents auxquels celles-ci renvoient (code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, normes d'exercice professionnel - NEP), ainsi que le dossier de travail du commissaire aux comptes mis à disposition de la Cour. Elle a impliqué la vérification du respect des stipulations relatives à la déontologie et à la prévention du risque d'autorévision.

Elle a été établie après audition, par la formation inter-juridictions, de Mme Hélène Baron-Bual, associée signataire du cabinet Grant Thornton.

SUR LA PLANIFICATION DE LA MISSION

L'article 1 du cahier des clauses techniques particulières, relatif à la phase préliminaire, prévoit une évaluation des principaux risques, déclinée par cycle.

La norme d'exercice professionnel (NEP) 315 relative à la prise de connaissance de l'entité prévoit que « *le commissaire aux comptes consigne dans son dossier de travail les risques d'anomalies significatives identifiés et leur évaluation au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions* ». L'évaluation du risque inhérent, l'appréciation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble et plusieurs

¹ Ainsi que par l'article L.1612-12 du code général des collectivités territoriales ; l'article 15 de la loi n°2021-191 du 22 février 2021 ; le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, et notamment ses articles 53 à 57 ; l'arrêté interministériel du 29 octobre 2020 relatif au calendrier d'arrêtés des comptes des collectivités territoriales et de leurs groupements admis à participer à l'expérimentation de la certification des comptes ; instruction budgétaire M57 modifiée par l'arrêté du 23 décembre 2019 applicable au 1^{er} janvier 2020, et notamment le tome 4 relatif aux états financiers.

² Cahier des clauses administratives particulières (CCAP) mentionnant les caractéristiques générales du marché, cahier des clauses administratives générales (CCAG), cahier des clauses techniques particulières (CCTP), acte d'engagement et mémoire technique du cabinet Grant Thornton.

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021

SLO

ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

risques par cycle ne sont pas mentionnés. En conséquence, une approche par les risques insuffisamment étayée et incomplète ne satisfait pas pleinement la norme précitée.

SUR LE PÉRIMÈTRE DES ÉTATS FINANCIERS

Le rapport sur les comptes annuels ne porte ni sur le compte de gestion, ni sur le compte administratif issu du budget principal et des budgets annexes, mais sur les états financiers établis en conformité avec les instructions spécifiques figurant au tome 4 de la nomenclature budgétaire et comptable M 57. Ces états financiers comportent un compte de résultat, un bilan et une annexe établis à partir des comptes du budget principal. Figurent aussi à l'annexe les bilans et comptes de résultat de chaque budget annexe significatif, parfois établis selon une autre instruction que la M57. Ceci conduit le professionnel du chiffre à fonder son opinion sur une pluralité de référentiels comptables (M57, M4, etc.), qui mettent parfois en œuvre des règles très différentes. Cette pluralité de référentiels nuit à la nécessaire cohérence de l'information comptable retracée dans les états financiers.

SUR LA CONFORMITÉ DES TRAVAUX RELATIFS À LA PHASE PRÉLIMINAIRE À L'ARRÊTÉ DES COMPTES

Au titre de la phase préliminaire, le cahier des charges prévoit la prise de connaissance du dispositif de maîtrise des risques, de contrôle interne et des outils associés (carte des risques, procédures, etc.) sur l'ensemble des cycles et processus. Les éléments fournis à la Cour par le commissaire aux comptes retracent ses travaux concernant les recettes, les charges de fonctionnement hors intervention, et les charges de personnel, mais ne retracent pas ceux sur les autres cycles, et notamment pas sur ceux présentant le plus de risques.

SUR LA DOCUMENTATION DE L'OPINION

- ***En ce qui concerne les stocks***

Le cahier des clauses techniques particulières prévoit, dans son annexe n°1, que le commissaire aux comptes procède à des vérifications de détail « *portant sur l'existence, la nature et l'exactitude des stocks* ». L'impossibilité de certifier est fondée, notamment, sur la nécessité pour l'entité de conduire « *des travaux d'identification et de détermination du caractère significatif de certains stocks* ». Cependant, le dossier de travail du commissaire aux comptes ne fait pas état des diligences prévues à cet effet par le cahier des clauses techniques particulières.

- ***En ce qui concerne la forme de l'opinion***

L'annexe n°2 au cahier des clauses techniques particulières prévoit « *une opinion sur les comptes annuels, tels qu'ils sont joints au rapport [d'opinion]* ». En scindant en deux parties distinctes son opinion, la première portant sur « *les comptes* », en réalité le budget principal, et une deuxième portant sur « *les budgets annexes faisant l'objet d'une présentation dans l'annexe des comptes* », le commissaire aux comptes ne respecte pas pleinement le principe d'unicité de l'opinion. Par ailleurs, la notion de « *comptes* », impropre en l'occurrence, ne vise pas spécialement le budget concerné.

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021

SLO

ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

- ***En ce qui concerne la forme de l'impossibilité de certifier portant sur les provisions pour risques et charges***

L'annexe n°2 au cahier des clauses techniques particulières prévoit « *une description de la nature et de la portée de chaque réserve* ». Par ailleurs, la norme d'exercice professionnel 700 dispose que le rapport d'opinion doit comprendre « *les motifs de l'impossibilité de certifier* ». « *Le rapport est rédigé de manière claire et non ambiguë* ».

En fondant notamment l'impossibilité de certifier sur la non justification de certaines provisions au regard du référentiel comptable applicable - « *les modalités de constitution et de reprise des provisions pour remise en état du site* » -, le commissaire aux comptes n'explicite pas en quoi les provisions visées ne respectent pas le référentiel. Ces motivations sont pourtant bien décrites dans le dossier de travail.

SUR LA CONFORMITÉ DES TRAVAUX RELATIFS À L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS

- ***En ce qui concerne l'approche d'audit***

L'article 3 du CCTP stipule que la mission de certification des comptes de la collectivité sera effectuée dans le respect des normes professionnelles des experts comptables ou des commissaires aux comptes. La NEP 265 relative à la communication des faiblesses du contrôle interne prévoit que « *le commissaire aux comptes apprécie l'efficacité des contrôles pertinents pour l'audit lorsqu'il a décidé de s'appuyer sur ces contrôles ou lorsqu'il considère que les contrôles de substance seuls ne sont pas suffisants* ». Dès lors, le rapport sur les comptes annuels et le dossier de travail du commissaire aux comptes devraient expliciter en quoi les contrôles de substance n'ont pas été suffisants pour remédier aux défaillances du contrôle interne. Plusieurs travaux pourraient être mieux documentés à ce titre, en particulier ceux relatifs aux stocks, autres que de terrains, aux recettes des budgets assainissement collectif et eau potable et aux engagements hors bilan.

- ***En ce qui concerne la trésorerie***

L'instruction M57 prévoit que les disponibilités « *doivent être rattachées à la bonne période et, par conséquent, font l'objet de rapprochement bancaire quotidien assurant l'ajustement des disponibilités émises ou reçues au plus près du flux bancaire* ». La collectivité ne procède pas à un tel rapprochement et justifie le montant de ses disponibilités par un document issu du système d'information du comptable public.

Au nombre des diligences prévues par le cahier des charges figure le « *rapprochement entre les soldes comptables et les soldes bancaires en fin d'exercice* ». Faute de pouvoir s'appuyer sur le dispositif de contrôle interne, les éléments justifiant les comptes de trésorerie doivent être des documents d'origine bancaire ou financière. Pour attester du caractère effectif de ces diligences, le dossier du commissaire aux comptes devrait contenir le solde bancaire de l'entité, ce qui n'est pas le cas. En outre, des tests visant à s'assurer de l'efficacité du contrôle mis en place par la collectivité au titre du cycle de la trésorerie devraient être effectués et documentés.

- ***En ce qui concerne les flux réciproques***

La NEP 500 précise que « *les éléments collectés apportent au commissaire aux comptes des éléments de preuve quant au respect de l'assertion de réalité relative aux soldes des comptes de fin de période : les événements, les transactions et les autres éléments fournis se sont produits et se rapportent à l'entité* ».

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021

The logo for SLO (Service Local d'Orientation) is located in the top right corner. It features the word "SLO" in a bold, blue, sans-serif font, followed by a stylized graphic of three curved lines in blue and green, suggesting a path or a signal.

ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

Le cahier des charges prévoit, pour chaque cycle, une « *évaluation de l'incidence des flux réciproques entre budgets (justification des flux)* ». L'annexe aux états financiers présente des flux inter-budgétaires supérieurs au seuil de planification défini par le commissaire aux comptes (1,3 M€ en compte de résultat, 1,6 M€ au bilan), sans pour autant que le dossier de travail ne contienne de documents attestant de diligences spécifiques sur ces flux.

- **En ce qui concerne l'ensemble des cycles**

La NEP 520 relative aux procédures analytiques précise que cette « *technique de contrôle consiste à apprécier des informations financières à partir de leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires et de l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues* ». Les revues analytiques de chaque cycle devraient être effectuées et documentées au dossier de travail du commissaire aux comptes.

Le cahier des charges prévoit, pour chacun des cycles, la « *revue de l'information présentée dans les états financiers* ».

Le dossier de travail du commissaire aux comptes ne contient pas, à ce stade, les travaux de vérification des états financiers, en particulier des engagements hors bilan de l'entité. Les documents transmis par la collectivité constituent une version provisoire des états financiers, sans que soient formalisées les « *revues de l'information présentée sur [chaque] cycle dans les états financiers* » que doit diligenter le commissaire aux comptes conformément au cahier des charges.

SUR LA CONFORMITÉ DES DOCUMENTS PRÉVUS PAR LE CAHIER DES CHARGES

Le cahier des charges prévoit la production d'une « *synthèse à l'organe délibérant* » au titre des documents obligatoires que le commissaire aux comptes doit transmettre à l'ordonnateur. À ce stade, le rapport n'inclut pas de synthèse destinée à l'assemblée délibérante dans sa version finale (un projet de synthèse a, toutefois, été transmis à la Cour le 10 juin 2021). Le rapport ne présente pas non plus les responsabilités respectives de l'ordonnateur, du comptable public et du commissaire aux comptes de manière aussi précise que dans le modèle de rapport présent au cahier des charges.

De plus, le rapport provisoire sur les comptes annuels présenté par le commissaire aux comptes fait référence à des comptes établis selon « *l'instruction comptable M57 et les autres instructions applicables aux budgets annexes* ». Comme indiqué ci-dessus dans le paragraphe relatif au périmètre des états financiers, le fait que le professionnel du chiffre fonde son opinion sur une pluralité de référentiels comptables (M57, M4, etc.), qui mettent parfois en œuvre des règles très différentes, nuit à la nécessaire cohérence de l'information comptable retracée dans les états financiers.

*

* *

En conséquence, **la Cour des comptes est d'avis** que les travaux du cabinet Grant Thornton sur les comptes de l'exercice 2020 de la communauté d'agglomération de l'Albigeois sont conformes aux documents contractuels, à l'exception des éléments suivants à la date de signature de la présente attestation :

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021

SLO

ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

- le dossier de travail ne comprend pas le compte-rendu de la prise de connaissance du dispositif de maîtrise des risques et de contrôle interne sur les cycles les plus risqués ;
- l'évaluation du risque inhérent, l'appréciation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble et plusieurs risques par cycle ne sont pas mentionnés dans l'approche par les risques du commissaire aux comptes, laquelle est donc incomplète ;
- le rapport sur les comptes annuels et le dossier de travail du commissaire aux comptes n'explicitent pas en quoi les contrôles de substance n'ont pas été suffisants pour remédier aux défaillances du contrôle interne, en particulier sur les stocks, les recettes des budgets annexes assainissement collectif et eau potable, et les engagements hors bilan ;
- le dossier de travail du commissaire aux comptes ne fait pas état de vérifications de détail portant sur l'existence, la nature et l'exactitude des stocks, autres que de terrains ;
- le commissaire aux comptes ne respecte pas pleinement le principe d'unicité de l'opinion, en distinguant les fondements de l'impossibilité selon qu'ils relèvent des « comptes » (sans préciser qu'il s'agit du budget principal) ou des budgets annexes ;
- le commissaire aux comptes ne développe pas le fondement d'impossibilité de conclure relatif aux provisions pour risques et charges, en ne décrivant pas dans son rapport en quoi la collectivité méconnaît les dispositions du référentiel comptable ;
- un rapprochement entre le solde comptable du compte au Trésor et le solde bancaire de l'entité reste à documenter dans le dossier de travail ;
- le commissaire aux comptes n'a pas évalué l'incidence sur les états financiers des flux réciproques entre les budgets intégrés au périmètre juridique de l'entité (1,3 M€ au compte de résultat, 1,6 M€ au bilan) ;
- les revues analytiques de plusieurs cycles ne figurent pas au dossier de travail ;
- les travaux de contrôle des états financiers, en particulier des engagements hors bilan, ne figurent pas au dossier de travail ;
- le rapport sur les comptes annuels du commissaire aux comptes n'est pas conforme au modèle annexé au cahier des charges, en l'absence de synthèse à l'organe délibérant et de mention relative aux responsabilités comme présentée en annexe 6 du cahier des clauses techniques et particulières.

Ces éléments devraient venir compléter les travaux du cabinet pour que ceux-ci soient pleinement conformes au cahier des charges.

* *

*

La Cour des comptes souligne que la présente attestation n'est pas une autre opinion sur les états financiers établis par l'ordonnateur, qu'elle n'a ni pour objet, ni pour effet, de valider ou d'infirmer l'opinion formulée par le commissaire aux comptes et qu'elle n'a d'autre objet que d'attester à l'ordonnateur que les prestations effectuées par le commissaire aux comptes sont conformes au cahier des charges de l'expérimentation, les écarts observés pouvant découler de décisions prises par la collectivité ou de choix opérés par le commissaire aux comptes.

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021



ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE

La Cour des comptes constate que le référentiel comptable sur lequel le commissaire aux comptes fonde son opinion n'est pas uniquement constitué de l'instruction budgétaire et comptable M57, mais aussi des autres référentiels applicables aux budgets annexes. La Cour des comptes rappelle que les budgets annexes devront être présentés, à terme, selon le même référentiel que le budget principal, et que l'opinion des commissaires aux comptes devra être fondée sur ce référentiel comptable unique.

La Cour des comptes rappelle enfin que, conformément à l'arrêté interministériel du 29 octobre 2020, la présidente de la communauté d'agglomération doit joindre la présente attestation, ainsi que le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels de l'exercice 2020, aux documents présentés lors de l'approbation du compte administratif de ce même exercice, dans les conditions prévues à l'article L.1612-12 du code général des collectivités territoriales.

Fait et délibéré à la Cour des comptes, le 2 juin 2021,

Le président de séance

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'G' followed by a series of loops and a horizontal stroke at the end.

Gilles Andréani

Envoyé en préfecture le 05/07/2021

Reçu en préfecture le 05/07/2021

Affiché le 05/07/2021



ID : 081-248100737-20210629-DEL2021_082-DE