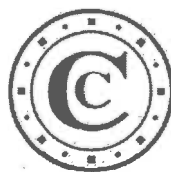


Cour des comptes



Chambres régionales  
& territoriales des comptes

FORMATION INTER-JURIDICTIONS

**S2022-1156**

« EXPERIMENTATION DE LA CERTIFICATION DES COMPTES LOCAUX »

**ATTESTATION DE CONFORMITÉ  
DES TRAVAUX DU COMMISSAIRE  
AUX COMPTES AU CAHIER DES  
CHARGES DE  
L'EXPÉRIMENTATION**

**COMMUNAUTE D'AGGLOMERATION  
DE L'ALBIGEOIS**

Situation au 1er juin 2022

Séance du 1<sup>er</sup> juin 2022

## ATTESTATION DE CONFORMITÉ

### COMMUNAUTÉ D'AGGLOMÉRATION DE L'ALBIGEOIS

La présente attestation est établie en application de l'avenant signé le 14 juin à la convention conclue le 7 avril 2017 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 1<sup>er</sup> juin 2022.

Elle s'intègre 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 République<sup>1</sup>.

Elle prend en référence l'ensemble des pièces contractuelles<sup>2</sup>, les documents auxquels elles 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 M. Stéphane Marello et M. Frédéric Joucla, associés signataires du cabinet Grant Thornton.

#### 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 IV de la nomenclature budgétaire et comptable M 57. Ces états financiers comportent un compte de résultat, un bilan et une annexe établis

---

<sup>1</sup> 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 prévue par l'article 110 de la loi n° 2015-991 portant nouvelle organisation territoriale de la République ; instruction budgétaire M57 modifiée par l'arrêté du 23 décembre 2019 applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2020, et notamment le tome 4 relatif aux états financiers.

<sup>2</sup> Cahier des clauses administratives particulières (CCAP) relatant 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 concerné.

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 CONFORMITE DES TRAVAUX RELATIFS A L'AUDIT DES ETATS FINANCIERS**

- ***En ce qui concerne le respect du calendrier***

Selon l'article 7 du cahier des clauses techniques particulières du cahier des charges de la certification expérimentale, le dossier de travail du commissaire doit être mis à la disposition de la Cour des comptes « une semaine avant la date de chacune des réunions de restitution des travaux ».

Pour la mission finale, la réunion de restitution des travaux a eu lieu le 18 mai. Le dossier de travail a été déposé le 19 mai, soit avec huit jours de retard. Aucun événement exceptionnel s'imposant au commissaire aux comptes n'est de nature à justifier ces retards.

- ***En ce qui concerne les charges de personnel***

« *Le rapprochement des données comptables au titre de l'exercice* » des charges de personnel avec les déclarations sociales fait partie des diligences prévues par le cahier des charges. Le dossier de travail ne comporte pas un tel rapprochement.

Par ailleurs, le cahier des charges prévoit une « *vérification de détail portant sur le respect de la séparation des exercices* ». Le commissaire aux comptes a mené des travaux relatifs à la provision pour compte épargne-temps. Il constate que les bases de calcul ne sont pas fiabilisées et conclut que le montant de la provision n'en est pas affecté, sans pour autant justifier cette conclusion.

- ***En ce qui concerne les comptes de régies***

La NEP 240 relative à la prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes précise que « *le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures d'audit qui consistent à vérifier le caractère approprié des écritures comptables et des écritures d'inventaire passées lors de la préparation des comptes* ».

Le « *rapprochement entre les soldes comptables des fonds en caisse et l'inventaire de caisse en fin d'exercice* » fait partie des diligences prévues par le cahier des charges que le commissaire aux comptes n'a pas effectuées.

- ***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* », en cohérence avec leur définition donnée dans la partie normative de la même instruction. Pour attester du caractère effectif de ces diligences, le dossier du commissaire aux comptes devrait revoir ces rapprochements et effectuer une analyse des éventuelles divergences au regard du référentiel comptable applicable.

La collectivité ne procède pas à de tels rapprochements et justifie généralement le montant de ses disponibilités par un document issu du système d'information du comptable public.

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. Ainsi, au nombre des diligences prévues par le cahier des charges figure en particulier le « *rapprochement entre les soldes comptables et les soldes bancaires en fin d'exercice* ». Les documents versés dans le dossier de travail du commissaire aux comptes ne permettent pas de conclure qu'un tel rapprochement ait été effectué.

- ***En ce qui concerne les immobilisations financières***

Le cahier des charges prévoit des « *vérifications finales de détail portant sur l'existence, la nature et l'exactitude des immobilisations financières* ». Le dossier de travail ne contient pas ces vérifications finales.

- ***En ce qui concerne les engagements hors bilan***

Dans son rapport portant sur l'exercice 2020, le commissaire aux comptes avait émis un motif d'impossibilité parce qu'il n'était pas en mesure de s'assurer du caractère exhaustif des engagements. Ce motif d'impossibilité a été levé sans que le dossier du commissaire aux comptes montre en quoi les travaux menés ont permis de s'assurer du caractère exhaustif de ces engagements. Le commissaire aux comptes indique dans son dossier de travail, notamment, que les engagements donnés sont « *en cours de recensement* ».

- ***En ce qui concerne les budgets annexes***

Le commissaire aux comptes émet une réserve relative aux budgets assainissement collectif et eau potable du fait de l'impossibilité de mener des tests de détail en l'absence d'un environnement de contrôle interne fiable. Cela est conforme à la NEP 330, qui prévoit que le commissaire aux comptes s'appuie sur des tests de procédures « *lorsqu'il considère que les seuls contrôles de substance ne permettent pas de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée* ». Cependant, rien n'atteste dans le dossier du commissaire aux comptes de la difficulté d'exploiter les données disponibles. Le commissaire aux comptes ne satisfait donc pas, sur ce point, aux prescriptions de l'article 1 du cahier des charges.

## **SUR LA CONFORMITE DES DOCUMENTS PREVUS PAR LE CAHIER DES CHARGES**

Le cahier des charges prévoit, au titre des documents obligatoires que le commissaire aux comptes doit transmettre à l'ordonnateur, la production d'un « *rapport sur les comptes annuels* » incluant l'opinion sur les états financiers. Le dossier de travail du commissaire aux comptes ne contient pas ce rapport dans sa version finale, le rapport n'étant ni daté, ni signé du commissaire aux comptes.

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 le principe d'unicité de l'opinion. Par ailleurs, la notion de « comptes », impropre en l'occurrence, ne vise pas spécialement le budget concerné.

De plus, ce rapport provisoire sur les comptes annuels n'est pas conforme à celui présenté en annexe du cahier des charges, puisqu'il n'inclut pas de synthèse destinée à l'assemblée délibérante. Celle-ci fait l'objet d'un rapport distinct.

Enfin, le cahier des charges prévoit dans l'article 5 du CCTP la transmission d'une « *lettre d'affirmation signée par l'ordonnateur au titulaire du marché avant la réception du rapport d'audit* », que le commissaire aux comptes n'a pas fait parvenir à la Cour.

\*

\*      \*

En conséquence, **la Cour des comptes est d'avis** que les travaux du cabinet Grant Thornton sur les comptes de l'exercice 2021 de la communauté d'agglomération de l'Albigeois sont conformes aux documents contractuels, à l'exception des éléments suivants - encore au nombre de dix, l'attestation relative à l'exercice précédent en contenant onze - à la date de signature de la présente attestation :

- le calendrier de mise à disposition des travaux à la Cour n'a pas été respecté ;
- le commissaire aux comptes n'a pas mis en œuvre de rapprochement entre les soldes comptables des fonds en caisse et l'inventaire de caisse en fin d'exercice concernant les comptes de régie ;
- les procédures d'audit qui consistent à vérifier le rapprochement entre les soldes comptables et les soldes bancaires en fin d'exercice n'ont pas été mises en œuvre ;
- le rapprochement des données comptables au titre de l'exercice des charges de personnel avec les déclarations sociales ne figure pas dans le dossier de travail ;
- le commissaire aux comptes constate que les bases de calcul concernant la provision compte épargne-temps ne sont pas fiabilisées et conclut que le montant de la provision n'en est pas affecté, sans pour autant justifier cette conclusion ;
- le dossier de travail ne contient pas de vérifications de détail concernant les immobilisations financières ;
- le rapport sur les comptes annuels du commissaire aux comptes n'est pas conforme au modèle annexé au cahier des charges, puisqu'il n'inclut pas de synthèse à l'organe délibérant et n'est ni daté, ni signé par le commissaire aux comptes. De plus, il ne respecte pas le principe d'unicité de l'opinion, en distinguant les fondements de l'impossibilité selon qu'ils relèvent du budget principal ou des budgets annexes ;
- 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 affectant les recettes des budgets annexes assainissement collectif et eau potable ;
- la levée de la réserve concernant les engagements hors bilan n'est pas documentée dans le dossier de travail du commissaire aux comptes ;
- le projet de lettre d'affirmation ne respecte pas l'ensemble des prescriptions du cahier des charges, car il n'est ni daté, ni signé par l'ordonnateur.

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'infirmier 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.

**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 doit joindre la présente attestation, ainsi que le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels de l'exercice 2021, 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 1<sup>er</sup> juin 2022,**

Le président de séance



Gilles Andréani