

Contexte du dispositif d'expérimentation de la certification des comptes

En vertu de l'article 110 de la loi du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (dite loi NOTRe), la Cour des comptes conduit, en liaison avec les chambres régionales des comptes (CRC), une expérimentation de dispositifs destinés à assurer la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes des collectivités territoriales et de leurs groupements, afin d'établir les conditions préalables et nécessaires à l'audit des comptes du secteur public local.

La ville de Sceaux s'est portée candidate pour participer à cette expérimentation, à maints égards inédite. Sa candidature a été retenue avec, initialement, 24 autres collectivités territoriales.

La formation commune à la Cour et aux chambres régionales des comptes a procédé sur les années 2017-2020 à un diagnostic global d'entrée ainsi qu'à des examens ciblés portant sur des cycles comptables, l'environnement informatique, la maîtrise des risques, le contrôle interne et le suivi des recommandations dans le cadre de l'expérimentation.

A l'issue de ces premières phases, la ville de Sceaux poursuit le processus de l'expérimentation, pour les exercices 2020 à 2022 en soumettant à un audit contractuel ses états financiers annuels, composés d'un bilan, d'un compte de résultat et d'une annexe, (ci-après les « Comptes »). Ceux-ci sont établis conformément à l'instruction budgétaire et comptable M57.

Périmètre de la certification expérimentale

Conformément au cahier des charges élaboré par la Cour des comptes, l'audit expérimental est confié à un commissaire aux comptes sélectionné après une mise en concurrence formalisée. Celui-ci délivre, chaque année, une assurance, qui prend la forme d'une certification, portant sur les Comptes des exercices 2020, 2021 et 2022.

Cette certification constitue un audit de conformité destiné à donner une assurance raisonnable sur le fait que les Comptes pris dans leur ensemble sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la Ville à la fin de l'exercice, au regard de l'instruction budgétaire et comptable M57.

Nos travaux d'audit sont conduits, selon les dispositions du code de commerce, les normes d'exercice professionnel et la doctrine professionnelle de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les Comptes ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les Comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des Comptes. Il ne consiste en revanche pas à apprécier ou à garantir la qualité de la gestion.

S'agissant d'un premier audit, les Comptes de l'exercice précédent ont fait l'objet de travaux spécifiques de notre part.

Eu égard aux éléments intrinsèques à l'audit suivants : (i) recours à l'utilisation de techniques de sondages, (ii) périmètre et étendue des travaux relatifs à l'audit et (iii) fonctionnement de tout système comptable et de contrôle interne, nos contrôles ne sauraient couvrir l'exhaustivité des opérations de la Ville.

L'opinion d'audit sur les Comptes s'exprime au travers d'un rapport dont le contenu est normé.

Cette opinion peut se traduire par :

- une certification, avec ou sans réserve(s),
- une impossibilité de certifier (en cas de limitations dans les procédures d'audit et que, soit leurs incidences ne peuvent être clairement circonscrites, soit que la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause, ou encore en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites),
- un refus de certifier (en cas d'anomalies significatives non corrigées et que celles-ci, soit ne peuvent être clairement circonscrites, soit que la formulation de la réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause).

Organisation des travaux d'audit de l'exercice 2020

Notre approche méthodologique s'est articulée autour de plusieurs phases structurantes qui ont jalonné nos travaux :

- Prise de connaissance et revue du bilan d'ouverture (juillet à septembre 2020) :

Nos premiers travaux ont été consacrés à la phase de prise de connaissance de l'organisation de la Ville, de ses processus ainsi que des travaux préparatoires précédemment menés en vue

de mettre en œuvre les recommandations de la Cour. Cette phase a été réalisée concomitamment à la revue du bilan d'ouverture de l'exercice 2020, conduite sur les Comptes de l'exercice 2019. Selon la norme d'exercice professionnel, son objet est de vérifier que le bilan d'ouverture « *ne contient pas d'anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'exercice* ».

Les travaux relatifs au bilan d'ouverture de la Ville ont permis d'identifier quelques anomalies significatives sur les comptes, qui ont conduit à des régularisations comptables au titre de l'exercice 2020 dans le cadre des demandes d'ajustements, que ce soit sur les immobilisations corporelles, les immobilisations financières, ou les baux emphytéotiques et les provisions destinées à traduire les engagements sociaux.

- Revue du contrôle interne (octobre à novembre 2020) :

Nous avons également procédé à une revue de l'environnement de contrôle interne au moyen d'entretiens, de l'examen de la documentation existante et en nous appuyant également sur les travaux de préparation à la certification.

Au titre de cette première année d'intervention, nous avons axé nos travaux sur les processus opérationnels liés aux dépenses et immobilisations. Plusieurs recommandations ont été émises à cette occasion dans la perspective de la clôture des comptes, par exemple en matière de mise en service des immobilisations.

- Intervention finale sur les comptes au 31 décembre 2020 (février à mai 2021) :

Nous avons orienté nos travaux sur les comptes de clôture sur la base des deux précédentes phases et effectué nos tests en conséquence.

Dans le cadre de notre mission, plusieurs réunions ont été organisées, en particulier :

- Réunion de lancement, le 18 juin 2020, en présence des représentants de la ville de Sceaux, du Comptable public et de la Cour des comptes,
- Réunions de travail présentant nos constats sur le bilan d'ouverture et le contrôle interne, les 6 et 20 novembre 2020, en présence de l'équipe projet de la Ville,
- Réunion d'étape de présentation de nos constats sur le bilan d'ouverture et le contrôle interne, le 4 février 2021, en présence des représentants de la Ville, du Comptable public et de la Cour des comptes,
- Réunion de présentation des demandes d'ajustement des comptes, le 22 mars 2021, en présence de l'équipe projet de la Ville et du Comptable public,
- Réunion de synthèse sur les comptes de l'exercice 2020, le 13 avril 2021, en présence des représentants de la Ville et du Comptable public,
- Réunion de présentation de nos constats, le 4 juin 2021, en présence des représentants de la Ville, du Comptable public et de la Cour des comptes,
- Présentation de l'opinion sur les comptes de l'exercice 2020 lors du conseil municipal du 24 juin 2021.

Opinion sur les comptes de l'exercice 2020

Notre rapport de certification a été émis le 9 juin 2021.

Nos travaux ont été menés conformément à notre plan d'audit. Les ajustements comptables identifiés dans le cadre de notre audit ont fait l'objet de régularisations comptables appropriées lorsque la réglementation le permettait.

Au titre de cette première année d'expérimentation, nous sommes toutefois dans l'impossibilité d'émettre une opinion sur les Comptes.

Ce constat provient de plusieurs limitations, pour la plupart de nature exogène, dans la mise en œuvre de nos diligences nécessaires afin d'obtenir un niveau d'assurance raisonnable sur l'absence d'anomalies significatives.

Il repose sur les éléments suivants :

- Immobilisations incorporelles, corporelles, droits de retour relatifs aux biens mis à disposition ou affectés

Au bilan de la ville de Sceaux sont enregistrés des immobilisations incorporelles, corporelles et des droits de retours relatifs aux biens mis à disposition ou affectés pour respectivement, en valeurs nettes, 18 010 K€, 223 707 K€ et 33 232 K€ au 31 décembre 2020.

En l'absence d'inventaire physique et de procédures de contrôle interne appropriées sur le recensement de ces actifs et de rapprochement avec la comptabilité, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la réalité et l'exhaustivité de ces actifs.

Par ailleurs, compte tenu de l'insuffisance de la documentation des valeurs historiques inscrites à l'actif, nous ne pouvons pas apprécier la correcte mesure des immobilisations comptabilisées, notamment pour les postes « Réseaux et installations de voirie » et « Réseaux divers » qui s'élèvent en valeurs nettes à 71 667 K€ au 31 décembre 2020 et qui présentent une très forte antériorité des soldes comptables.

Ce point a été relevé par la Cour des comptes dans son bilan intermédiaire de l'expérimentation de la certification des comptes locaux.

- Produits - Impôts et taxes – 29 218 K€ au 31 décembre 2020

En l'absence de maîtrise par la Ville des bases de calcul des recettes fiscales émanant notamment des services de l'Etat, nous ne sommes pas en capacité, à partir des seuls dispositifs de contrôle mis en œuvre au sein de la collectivité, de nous prononcer sur la réalité, l'exhaustivité et la mesure de ces produits.

Ce point est commun à l'ensemble des collectivités et relève du mode de calcul et de recouvrement de ces recettes tel qu'organisé actuellement par les services de l'Etat.

- Produits - Dotations – 2 102 K€ au 31 décembre 2020

Pour les mêmes raisons que précédemment, nous ne sommes pas en capacité de nous prononcer sur la mesure et la séparation des exercices du poste « Dotations » dont les bases de calcul se fondent en partie ou totalité sur les recettes fiscales de la Ville.

- Disponibilités – 4 138 K€ au 31 décembre 2020

En l'absence de documentation du processus manuel d'allocation des règlements au niveau du poste comptable ainsi que la non-obtention d'une preuve externe au Trésor, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur la mesure, l'exhaustivité et le correct rattachement à l'exercice du poste « Disponibilités ».

Ce point est exogène et relève de l'organisation du poste comptable.

- Fonds propres – 218 913 K€ au 31 décembre 2020

Au regard de la très forte antériorité des soldes comptables, de l'absence d'éléments suffisants mis à notre disposition pour justifier les soldes comptables et de l'incidence éventuelle des points décrits dans le présent rapport, nous ne pouvons pas nous prononcer sur la réalité, l'exhaustivité et la mesure des fonds propres, ainsi que le correct rattachement à l'exercice des mouvements les affectant.

En outre, nous formulons deux observations destinées à attirer l'attention du lecteur des comptes sur des éléments clés de l'élaboration de ceux-ci. Ces observations renvoient à deux notes de l'annexe :

- la note « *Contexte d'élaboration des états financiers – 1.2. Circonstances empêchant de comparer un exercice sur l'autre* » qui présente les incidences des corrections d'erreurs comptabilisées sur l'exercice ;
- la note « *Contexte d'élaboration des états financiers – 3 b) Méthodes comptables* » qui présente en particulier les effets des écritures de neutralisation sur les comptes.

Eléments qualitatifs pour commenter l'opinion

La ville de Sceaux s'est inscrite dans le dispositif d'expérimentation en capitalisant sur les observations et recommandations de la formation commune à la Cour et aux chambres régionales des comptes. Elle a ainsi initié les travaux d'inventaire et de rapprochement de l'actif immobilisé, recensé les baux emphytéotiques ou baux à construction, de même qu'elle a opéré un suivi plus précis du rattachement des dépenses de fonctionnement. La Ville s'est fait accompagner par un prestataire en vue de formaliser le dispositif de maîtrise des risques sur le cycle personnel et le suivi des régies, dans une optique de déploiement progressif, sur l'ensemble des cycles, d'un dispositif de contrôle interne adapté à ses caractéristiques.

Les régularisations comptables identifiées lors de la mission ont fait l'objet d'écritures de correction significatives, de sorte que notre rapport d'opinion est dénué de désaccords.

Toutes ces actions ont eu une incidence positive sur notre opinion d'audit au titre de cette première année d'expérimentation de la certification.

Concernant les points de limitation, il est à noter que ceux-ci trouvent leur origine dans des facteurs exogènes (produits de fonctionnement, disponibilités,...) ou dans des difficultés partagées par de nombreuses collectivités (actif immobilisé et fonds propres). Ces sujets devront être traités avec l'ensemble des parties prenantes à ce projet d'expérimentation (Cour des comptes, DGFIP, DGCL).

En conclusion pour la suite de l'expérimentation

La Direction des finances de la Ville pilote le dispositif d'expérimentation en mode projet. Les constats de cette première année de certification expérimentale, que ce soit sur les cycles comptables ou le déploiement du dispositif de contrôle interne, ont permis de sérier les priorités du cycle 2021-2023 et d'affiner les plans d'actions avec des jalons temporels, pluriannuels.

Le programme des actions pour 2021 vise à poursuivre l'amélioration de la qualité comptable en mobilisant l'ensemble des acteurs qui contribuent à la chaîne de production de l'information comptable et financière.