

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 a poursuivi 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'un rapport d'audit, portant sur les Comptes des exercices 2020, 2021 et 2022.

Cette mission constitue un audit destiné à donner une assurance raisonnable sur le fait que les Comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives et présentent sincèrement le patrimoine et la situation financière de la Ville à la fin de l'exercice, ainsi que le résultat de ses opérations pour le même exercice, au regard de l'instruction budgétaire et comptable M57.

Nos travaux d'audit sont conduits, selon les normes d'exercice professionnel applicable en France et la doctrine professionnelle de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes relative à ce type d'intervention. 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 pas, en revanche, à apprécier ou à garantir la qualité de la gestion.

Les Comptes des deux exercices précédents ayant fait l'objet d'un audit, nos travaux n'ont pas comporté de revue du bilan d'ouverture.

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 (« Rapport d'audit du commissaire aux comptes ») dont le contenu est normé.

Ce rapport peut conclure à :

- une opinion favorable, avec ou sans réserve(s),
- une impossibilité de formuler une opinion (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),
- une opinion défavorable (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 2022

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

- Phase préliminaire : revue du contrôle interne (septembre à novembre 2022) :

Nous nous sommes appuyés sur les travaux de prise de connaissance et de revue générale de l'environnement de contrôle interne réalisés au titre de la première année d'audit et avons

actualisé ceux-ci, notamment au moyen d'entretiens pour comprendre les évolutions de l'année. Nous avons également assuré le suivi de nos recommandations sur les processus opérationnels que nous avons plus particulièrement revus les deux exercices précédents (dépenses, immobilisations, paie et régie) et constaté l'évolution positive sur le suivi des mises en service des immobilisations notamment.

Pour l'exercice 2022, nous avons axé nos travaux sur les processus opérationnels liés aux recettes et aux engagements hors bilan. Plusieurs recommandations ont été émises à cette occasion afin de renforcer les dispositifs de contrôle interne existants.

- Phase finale : intervention finale sur les comptes au 31 décembre 2022 (février à avril 2023) :

Nous avons orienté nos travaux sur les comptes de clôture sur la base de nos premiers constats et effectué nos tests en conséquence.

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

- Réunion de lancement, le 19 octobre 2022, en présence des représentants de la ville de Sceaux, du Comptable public et de la Cour des comptes,
- Réunion de présentation de nos constats relatifs à la revue du contrôle interne, le 9 décembre 2022, en présence des représentants de la Ville, du Comptable public et de la Cour des comptes,
- Constat de l'absence de demande d'ajustement des comptes, le 20 mars 2023, et réunion de confirmation en présence de l'équipe projet de la Ville et du Comptable public, le 23 mars 2023,
- Réunion de synthèse sur les comptes de l'exercice 2021, le 13 avril 2023, 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 2022 lors du Conseil municipal du 22 juin 2023.

Opinion sur les comptes de l'exercice 2022

Notre rapport d'opinion a été émis le 31 mai 2023.

Nos travaux ont été menés conformément à notre plan d'audit et ceux-ci n'ont pas conduit à relever d'anomalies significatives devant donner lieu à une correction des comptes.

Il est à noter que les limitations importantes dans la mise en œuvre de nos travaux d'audit nécessaires pour obtenir un niveau d'assurance raisonnable sur l'absence d'anomalies significatives sur les fonds propres et la trésorerie avaient pu être levées pour l'exercice clos le 21 décembre 2021, de sorte que l'opinion émise était une opinion favorable assortie de deux réserves, après une première année marquée par l'impossibilité technique d'émettre une opinion.

Au titre de l'exercice 2022, l'opinion favorable sur les comptes est assortie des deux mêmes réserves que précédemment.

Ces réserves s'expliquent par les dispositifs de contrôle interne qui présentent certaines insuffisances et au fait que nous sommes confrontés à des limitations sur certains périmètres des Comptes pour pouvoir conclure à l'absence d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent d'erreurs ou de fraudes.

Ces constatations s'appliquent aux postes suivants des Comptes :

- 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, 17 292 K€, 237 627 K€ et 33 234 K€ au 31 décembre 2022.

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 75 031 K€ au 31 décembre 2022 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.

En conséquence, nous ne pouvons pas apprécier l'incidence d'éventuels ajustements des comptes d'immobilisations sur les fonds propres.

- Produits - Impôts et taxes et Dotations

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 des produits « Impôts et taxes » qui s'élèvent à 30 938 K€ au 31 décembre 2022.

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 » qui s'élève à 1 985 K€ au 31 décembre 2022, dont les bases de calcul se fondent en partie ou en totalité sur les recettes fiscales de la Ville.

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.

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 régularisations 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. La Ville s'était parallèlement 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. Elle a ainsi initié des travaux d'inventaire et de rapprochement de l'actif immobilisé et recensé les baux emphytéotiques ou baux à construction afin d'apporter les régularisations nécessaires qui se sont poursuivis.

Pendant les trois années de la certification expérimentale, des actions complémentaires de fiabilisation des comptes ont été opérées, notamment s'agissant des mises en services des immobilisations, du rattachement des charges à l'exercice, ou encore de la traduction comptable des engagements y compris ceux relatifs aux personnels. En outre, les éléments de documentation complémentaires sur les fonds propres et ceux obtenus des services de l'Etat relatifs à la situation de trésorerie ont permis de compléter nos travaux d'audit.

Nos travaux n'ont pas conduit à relever de désaccords.

Tous ces éléments ont eu une incidence positive sur notre opinion d'audit au titre de cette troisième année d'expérimentation, se concluant ainsi par une opinion favorable assortie de deux réserves, identiques à celles de l'année précédente.

Concernant ces deux réserves et les points de limitation qui les sous-tendent, il est à noter que ceux-ci trouvent leur origine dans des facteurs exogènes (produits, impôts et taxes – dotations) ou dans des difficultés partagées par de nombreuses collectivités (actif immobilisé). Ces sujets devront continuer à être suivis avec l'ensemble des parties prenantes au projet de fiabilisation des comptes locaux (Cour des comptes, Compagnie nationale des commissaires aux comptes, DGFIP, DGIP notamment) afin de les faire aboutir favorablement en incluant les aspects réglementaires ou normatifs.

En conclusion pour la suite de l'expérimentation

La Direction des finances de la Ville pilote le dispositif d'expérimentation avec une grande implication. Les constats de cette troisième année d'expérimentation, que ce soit sur les cycles comptables ou le déploiement du dispositif de contrôle interne, ont permis d'affiner le plan d'actions afin de poursuivre l'amélioration de la qualité comptable en particulier en mobilisant l'ensemble des acteurs qui contribuent à la chaîne de production de l'information comptable et financière.