

PROCESSUS « AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES »

LES RISQUES MAJEURS CHEZ LE COMPTABLE

Ce Référentiel de Contrôle Interne présente les risques majeurs du processus « autres immobilisations corporelles » recensés chez le comptable public.

Les autres immobilisations corporelles (AIC) correspondent aux immobilisations non suivies dans le cadre du processus Parc Immobilier.

Les AIC sont enregistrées sur les comptes 215x, 216x et 218x. Se rajoutent les immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition (comptes 2175 et 2178), celles reçues en affectation (comptes 225 à 228), ainsi que les « immobilisations en cours » (comptes 2315 à 2318). Sont aussi concernées, les immobilisations sortant du patrimoine dans le cadre d'une affectation, d'une concession, d'un affermage ou mises à disposition.

Les risques sont au nombre de 7 et relèvent de 3 procédures.

➤ Procédure 1 :réception et détention des biens

Risque 1 : les biens acquis par opération d'ordre non budgétaire ne sont pas enregistrés

➤ Procédure 2 : inventaire

Risque 2 : carence dans la constatation de la mise en service des biens

Risque 3 : carence dans le traitement comptable des frais d'études et des frais d'insertion

Risque 4 : discordances entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité

Risque 5 : carence dans la comptabilisation des amortissements et dépréciations

➤ Procédure 3 : sortie des biens

Risque 6 : les sorties de biens par opération non budgétaire ne sont pas enregistrées en comptabilité ou l'enregistrement est erroné

Risque 7 : enregistrement comptable erroné des sorties de biens par opération budgétaire

Table des matières

Procédure 1 : réception et détention des biens.....	3
RISQUE 1 : les biens acquis à titre gratuit ne sont pas enregistrés.....	3
RISQUE 1-1 : imputation comptable erronée.....	5
RISQUE 1-2 : comptabilisation pour un montant erroné.....	7
Procédure 2 : inventaire.....	9
RISQUE 2 : carence dans la mise en service des biens.....	9
RISQUE 3 : carence dans le traitement des frais d'études et des frais d'insertion.....	12
RISQUE 4 : discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité.....	14
RISQUE 5 : carence dans la comptabilisation des amortissements et des dépréciations.....	16
Procédure 3 : sortie des biens.....	18
RISQUE 6 : sortie de biens à titre gratuit non enregistrée en comptabilité	18
RISQUE 7 : enregistrement comptable erroné des sorties à titre onéreux.....	21

Procédure 1: réception et détention des biens

Cette procédure concerne la gestion comptable des acquisitions à titre gratuit ainsi que la gestion comptable des acquisitions à titre onéreux.

RISQUE 1 : les biens acquis à titre gratuit ne sont pas enregistrés

RISQUE N°1	
Procédure : Réception et détention des biens	
Tâche : Traitement comptable des acquisitions à titre gratuit	
Opération : Enregistrement des acquisitions à titre gratuit en comptabilité	
Objectif : Réalité	
Risque : Les biens acquis à titre gratuit (par opération d'ordre non budgétaire) ne sont pas enregistrés en comptabilité	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Défaut de formalisation du circuit d'informations entre le comptable et l'ordonnateur ; le comptable n'est pas informé des acquisitions par opération d'ordre non budgétaire, • Carence dans la documentation et/ou sa diffusion, • Carence dans la formation des agents, • Absence d'acteur désigné. 	<p><u>Généralités</u></p> <p>Les biens entrant dans la collectivité par opération d'ordre non budgétaire ne sont portés à la connaissance du comptable que par la transmission d'informations (décision¹ et certificat administratif) par l'ordonnateur. Suite à la réception de l'information, le comptable initie l'opération.</p> <p>L'entrée dans le patrimoine de la collectivité d'un bien par opération d'ordre non budgétaire outre le débit en classe 2 peut générer des opérations connexes qui sont enregistrées par le comptable :</p> <ul style="list-style-type: none"> –Transfert des amortissements, –Transfert de la subvention afférente au bien, –Transfert des reprises de subvention (en cas de subvention transférable), –Transfert éventuel de l'emprunt ayant financé le bien ou constatation au compte 1687X de la dette. <p>Il est recommandé au comptable de formaliser une procédure de transmission des informations relatives aux acquisitions par opération d'ordre non budgétaire avec l'ordonnateur.</p>
<u>Événement</u>	<u>Documentation</u> <u>Diffusion:</u>

¹ Le terme « décision » employé ici est un terme qui recouvre les délibérations, conventions, PV de mise à disposition...

<p>Les biens acquis par opération d'ordre non budgétaire ne sont pas enregistrés en comptabilité.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables (M14, M4, M52, M57, M71). • des guides relatifs au suivi de l'actif (site collectivités locales). • de l'organigramme fonctionnel. • du calendrier de transmission des informations. <p><u>Traçabilité</u></p> <p>Conservation des épreuves des rapprochements opérés.</p> <p>Conservation des signalements adressés à l'ordonnateur.</p>
<p><u>Impacts</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan et état de l'actif erronés, • Absence éventuelle de dotations aux amortissements et résultat majoré • Mauvaise information des tiers, 	<p><u>Organisation</u></p> <p>Formalisation des circuits d'information entre le comptable et l'ordonnateur, mise en place d'un calendrier. Une transmission infra annuelle est recommandée.</p> <p><u>Autocontrôle :</u></p> <p>Afin de s'assurer que l'information relative aux biens entrés par opération non budgétaire a été transmise et a donné lieu à enregistrements comptables, le poste comptable :</p> <ul style="list-style-type: none"> • procède périodiquement (a minima annuellement) avec l'ordonnateur à un ajustement entre l'état de l'actif issu d'Hélios et l'inventaire fourni par l'ordonnateur. La périodicité est déterminée en fonction de la taille de la collectivité et de la formalisation de la transmission de l'information mise en place. • À défaut de disposer d'un inventaire transmis par l'ordonnateur, le comptable peut opérer un recensement périodique de ces opérations à partir du recueil des délibérations, ou à partir des PV de l'assemblée délibérante (consultation possible le plus souvent sur le site internet de la collectivité). <p>Ce contrôle est à rapprocher de l'auto contrôle prévu dans la fiche de risque n° 4.</p> <p><u>Une vigilance accrue est recommandée lorsque la collectivité, dans le cadre de l'intercommunalité, participe à des opérations de fusion, dissolution, création de structures intercommunales.</u></p>

RISQUE 1-1 : imputation comptable erronée

RISQUE 1-1	
Procédure : Réception et enregistrement des biens	
Tâche : Traitement comptable des entrées de biens	
Opération : Enregistrement en comptabilité des entrées de biens	
Objectif : Imputation	
Risque : Imputation comptable erronée	
<i>Détail des composants du risque</i>	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Absence ou carence dans l'accès à la documentation, • Défaut de formation des agents, • Carence dans le contrôle. • Carence dans le paramétrage du CHD 	<p><u>Généralités</u></p> <p>Il s'agit notamment de la problématique concernant la distinction entre les charges et les dépenses d'investissement.</p> <p>L'annexe 1 de la circulaire INTB0200059C du 26 février 2002 indique les biens meubles considérés comme des valeurs immobilisées (investissement), inscrites à l'inventaire.</p>
<p><u>Événement</u></p> <p>L'imputation comptable est erronée.</p>	<p><u>Documentation</u></p> <p>Élaboration et diffusion d'une documentation relative à la distinction entre charges et immobilisations.</p> <p><u>Diffusion:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables (M14, M4, M52, M57, M71). • des guides relatifs au suivi de l'actif (site collectivités locales). • de l'annexe 1 de la circulaire de 2002 (voir infra), • du guide du CHD. <p><u>Traçabilité</u></p> <p>Conservation des épreuves et des résultats des contrôles de supervision a posteriori.</p>
<p><u>Impacts</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan et état de l'actif erronés, • Résultat erroné, 	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Auto contrôle</i></p> <p>Contrôle lors du visa des mandats selon le plan du</p>

<ul style="list-style-type: none"> • Absence éventuelle de dotations aux amortissements et résultat majoré, • Mise en cause éventuelle de la responsabilité personnelle du comptable, • Mauvaise information des tiers. 	<p>CHD de l'exacte imputation des dépenses</p> <p><i>Contrôle de supervision a posteriori</i></p> <p>Contrôle a minima annuel sur un échantillon de 30 opérations de la section de fonctionnement de la correcte imputation sur un compte de charges (60 et 615 notamment).</p> <p>Contrôle a minima annuel sur un échantillon de 30 opérations de la section d'investissement afin de vérifier leur correcte imputation.</p>
--	--

Observations :*Distinction entre charges et immobilisations*

Les dépenses d'entretien et de réparation constituent des charges. Ainsi, le simple remplacement d'un élément indispensable au fonctionnement d'un bien ne doit pas entraîner l'immobilisation de la dépense, quel qu'en soit le montant, à partir du moment où cette opération n'a eu pour effet que de maintenir (entretien) ou de remettre (réparation) le bien en état de marche sans entraîner une augmentation de sa valeur réelle ou de sa durée de vie.

À l'inverse, constitue une immobilisation, toute dépense d'amélioration qui a pour effet, soit d'augmenter la valeur et/ou la durée de vie du bien, soit, sans augmenter cette durée de vie, de permettre une diminution des coûts d'utilisation ou une production supérieure. Les améliorations peuvent provenir, soit du remplacement d'un élément usagé par un élément neuf, soit de la transformation d'un élément existant pour le perfectionner. Ainsi, le remplacement d'une chaudière par une autre plus moderne constitue une dépense d'amélioration. De même, le remplacement de l'unité centrale d'un ordinateur prolonge la durée d'utilisation du bien et constitue une dépense d'amélioration.

RISQUE 1-2 : comptabilisation pour un montant erroné

RISQUE 1-2	
Procédure : Réception et enregistrement des biens	
Tâche : Traitement comptable des entrées de biens	
Opération : Enregistrement en comptabilité des entrées de biens	
Objectif : Exactitude	
Risque : Comptabilisation pour un montant erroné	
<i>Détail des composants du risque</i>	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteur déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Absence ou carence dans l'accès à la documentation, • Carence dans la formation des agents, • Carence dans le contrôle, • Carence dans le paramétrage du CHD. 	<p>Généralités :</p> <p>Les immobilisations sont comptabilisées à leur coût d'acquisition (prix d'achat augmenté des frais accessoires). Les frais accessoires sont les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien. Il s'agit des droits de douane à l'importation, des frais de formation nécessaires à l'installation du bien ainsi que des frais de transport, d'installation et de montage nécessaires à la mise en état d'utilisation de l'immobilisation.</p> <p>En cas de versement d'avances ou d'acomptes, ceux-ci doivent être intégrés dans la valeur de l'immobilisation.</p> <p>Le guide des opérations d'inventaire reprend l'avis du CNoCP du 18 octobre 2012 et présente les méthodes d'évaluation des biens historiques et culturels, des biens acquis à titre gratuit, des immobilisations non comptabilisées en raison de situations particulières, en cas de transfert entre entités publiques (Cf annexe 7 du guide).</p>
<p>Événement</p> <p>Les biens sont comptabilisés pour un montant erroné.</p>	<p>Documentation :</p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables • de l'avis CNoCP n° 2012-7 du 18 octobre 2012 relatif aux biens historiques et culturels, • du guide des opérations d'inventaire • du guide du CHD. <p>Traçabilité</p> <p>Pour les contrôles effectués à partir des</p>

	<p>certificats administratifs, anotation sur ceux-ci. Conservation des épreuves et des résultats de contrôles de supervision a posteriori</p>
<p>Impacts</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan et état de l'actif erronés, • Résultat erroné, • Le calcul des amortissements est erroné, • Mise en cause éventuelle de la responsabilité du comptable, • Mauvaise information des tiers. 	<p>Organisation</p> <p>Autocontrôle</p> <p>Contrôle de la correcte valorisation du bien lors du visa du mandat selon le plan de CHD.</p> <p>Contrôle de la correcte valorisation du bien au moment de la réception du certificat administratif.</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori</p> <p>Contrôle a minima annuel sur un échantillon de 30 opérations de la correcte valorisation. L'échantillon doit comprendre des biens acquis à titre onéreux et des biens acquis par opération non budgétaire.</p> <p>Pour les biens acquis par opération non budgétaire, l'échantillon est constitué à partir des certificats administratifs reçus.</p>

Procédure 2 : inventaire

L'inventaire physique permet de contrôler l'existence des biens, de constater les écarts par rapport à la situation de l'actif précédente et de regarder l'état général des biens.

L'inventaire comptable permet de valoriser les biens et d'enregistrer toutes les écritures liées aux opérations d'inventaire (amortissement, dépréciation, reprise, sortie...).

Ces deux documents sont de la responsabilité de l'ordonnateur.

Le comptable tient l'état de l'actif, il doit être conforme à l'inventaire comptable.

RISQUE 2 : carence dans la mise en service des biens.

RISQUE 2	
Procédure: Inventaire	
Tâche : Traitement comptable des travaux en cours	
Opération : Contrôle de travaux en cours devant être immobilisés	
Objectif : Totalité	
Risque : Carence dans la mise en service des biens	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Défaut de formalisation des circuits de transmission de l'information entre l'ordonnateur et le comptable ; le comptable n'est pas informé des biens mis en service. • L'information transmise est de mauvaise qualité, • Absence ou carence dans l'accès à la documentation, • Carence dans la formation des agents, • Absence d'acteur désigné, 	<p><u>Généralités :</u></p> <p>Le compte 23X « immobilisations en cours » enregistre en débit les dépenses relatives aux immobilisations non encore achevées. Une fois, l'immobilisation mise en service, les dépenses comptabilisées au compte 23X sont virées au compte d'imputation définitive 21X par une opération non budgétaire.</p> <p>Cette opération est justifiée par un certificat administratif établi par l'ordonnateur indiquant le bien concerné, la date de mise en service, le numéro d'inventaire du bien.</p> <p>Le comptable procède à l'intégration des travaux en cours au vu du certificat administratif ou à la réception du flux.</p> <p>Depuis novembre 2014, une évolution du protocole Indigo Inventaire permet de gérer par flux les intégrations.</p>
<p><u>Événement :</u></p> <p>Carence dans la mise en service des biens :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les immobilisations achevées ne sont pas enregistrées sur les comptes d'imputation définitive, 	<p><u>Documentation :</u></p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des guides relatifs au suivi de l'actif , • des instructions budgétaires et comptables, • du module de formation des CCA,

<ul style="list-style-type: none"> • Les comptes 23X ne sont pas apurés. 	<ul style="list-style-type: none"> • de l'organigramme fonctionnel. <p><u>Traçabilité</u></p> <p>Conservation des épreuves du contrôle de supervision (liste des échantillons et résultats).</p> <p>Conservation des signalements adressés à l'ordonnateur et des réponses.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan et état de l'actif erroné, • Absence d'amortissements pour les biens amortissables, • Le résultat est majoré, • La valeur de l'immobilisation est inexacte, en cas de cession la valeur nette comptable sera erronée ainsi que la plus ou moins value, • Mauvaise information des tiers. 	<p><u>Organisation</u></p> <p>Formaliser le circuit de transmission des informations entre l'ordonnateur et le comptable. Prévoir un calendrier, si possible infra annuel, de transmission de ces informations.</p> <p><u>Autocontrôle :</u></p> <p>Contrôle de la correcte prise en compte des mises en service communiquées par l'ordonnateur.</p> <p>Contrôle de la transmission par l'ordonnateur des informations (certificats administratifs ou flux) permettant au comptable de constater l'intégration des travaux aux comptes d'imputation définitive.</p> <p>Le contrôle est réalisé à partir de l'état de l'actif et de l'exploitation du CCA 10.01 selon une périodicité semestrielle ou annuelle en fonction de la taille de la collectivité.</p> <p>L'exploitation des CCA permet d'identifier les immobilisations n'ayant pas fait l'objet de mouvements depuis plus de 2 ans (date calendaire). Pour les immobilisations signalées par le CCA, le comptable interrogera l'ordonnateur afin de connaître la situation des immobilisations concernées.</p> <p>! En présence de fiches migrations le comptable procède à un contrôle exhaustif et se rapproche de l'ordonnateur afin de régulariser la situation.</p> <p><i>Contrôle de supervision a posteriori :</i></p> <p>Un échantillon de 30 opérations devra être établi à partir de l'état de l'actif, en tenant compte de l'ancienneté et du montant des sommes inscrites au compte 23.</p> <p>Pour les sommes inscrites sur le compte 23 et sans mouvement depuis plus de 2 ans, le comptable se rapprochera de l'ordonnateur afin</p>

	<p>de connaître la situation du bien concerné et obtenir les certificats administratifs le cas échéant.</p> <p>La périodicité sera fixée en fonction de la taille de la collectivité (a minima annuelle).</p>
--	---

RISQUE 3 : carence dans le traitement des frais d'études et des frais d'insertion

RISQUE 3	
Procédure :Inventaire	
Tâche : Traitement comptable des travaux en cours	
Opération : Contrôle des travaux en cours devant être immobilisés	
Objectif : Totalité	
Risque : Carence dans le traitement comptable des frais d'étude et frais d'insertion	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Absence de formalisation de l'information entre l'ordonnateur et le comptable, il n'est pas informé du commencement des travaux concernant des frais d'études ou d'insertion comptabilisés sur les comptes 2031 ou 2033. • Absence ou carence dans l'accès à la documentation, • Défaut de formation du personnel, • Carence d'exploitation des informations transmises, • Absence d'acteur dédié. 	<p>Généralités :</p> <p>Les frais d'études et les frais d'insertion comptabilisés sur le compte 2031 et 2033 sont virés à la subdivision du compte 23X concernée au moment du commencement des travaux. par une opération d'ordre budgétaire.</p> <p>Dès lors qu'il est constaté que les frais d'études et d'insertion ne seront pas suivis de réalisation, les frais correspondant sont amortis sur une durée qui ne peut dépasser 5 ans.</p>
<p>Événement :</p> <p>Carence dans le traitement comptable des frais d'études et des frais d'insertion : les frais d'études et d'insertion ne sont pas apurés.</p>	<p>Documentation :</p> <p>Diffusion :</p> <p><u>des instructions budgétaires et comptables</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des guides sur le suivi de l'actif des collectivités locales), • Diffusion de la doctrine d'emploi des CCA du 17 octobre 2011 et du module de formation des CCA, • de l'organigramme fonctionnel. <p>Traçabilité :</p> <p>Conservation des échanges formalisés avec l'ordonnateur.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan et état de l'actif erronés. • Amortissements incomplets pour les biens amortissables, Le résultat est 	<p>Organisation</p> <p>Autocontrôle :</p> <p>Il s'agit de recenser les soldes des comptes 2031 et 2033 non soldés et d'en identifier les</p>

<p>majoré,</p> <ul style="list-style-type: none"> • La valeur de l'immobilisation est inexacte, en cas de cession la valeur nette comptable sera erronée ainsi que la plus ou moins value. • Mauvaise information des tiers. 	<p>raisons. Le contrôle s'effectue à partir de l'exploitation du CCA 10.02 et de l'état de l'actif.</p> <p>L'état CCA signale les fiches sans mouvement depuis plus de deux ans.</p> <p>Une fois les fiches sans mouvement depuis plus de 2 ans identifiées, le comptable se rapproche de l'ordonnateur afin de connaître la situation de ces frais non encore apurés.</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori :</p> <p>Le contrôle porte sur un échantillon de 30 opérations maximum. L'échantillon pourra être déterminé sélectionnant les opérations les plus anciennes et aux montants les plus élevés.</p> <p>Le comptable établit la liste et se rapproche de l'ordonnateur afin de savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> • si les travaux sont commencés, l'ordonnateur doit établir un mandat et un titre afin de constater le virement des frais au compte 23X (éventuellement 21X), • si les travaux ne sont pas commencés mais que l'opération est maintenue les sommes restent imputées sur le compte 203X en attente du commencement des travaux, • si les travaux ne sont pas commencés et que l'opération est abandonnée, l'ordonnateur doit procéder à l'amortissement de ces frais sur 5 ans au maximum, <p>La périodicité sera fixée en fonction de la taille de la collectivité (a minima annuelle).</p>
--	---

RISQUE 4 : discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité

RISQUE 4	
Procédure : Inventaire	
Tâche : Gestion comptable des biens inventoriés	
Opération : Contrôle des biens inventoriés par l'ordonnateur dans le cadre de l'ajustement de l'état de l'actif	
Objectif : Totalité	
Risque : Discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inventaire incomplet chez l'ordonnateur ce qui ne permet pas au comptable d'effectuer le rapprochement avec son état de l'actif. • Absence de transmission des mises à jour de l'inventaire par l'ordonnateur au comptable. • Absence de rapprochement périodique entre l'inventaire et l'état de l'actif. • Problématique liée aux flux inventaire Hélios. • Absence d'acteur dédié. 	<p>Généralités :</p> <p>La responsabilité du suivi des immobilisations incombe conjointement à l'ordonnateur et au comptable.</p> <p>L'ordonnateur est chargé du recensement des biens et de leur identification ; il tient l'inventaire.</p> <p>Le comptable est responsable de l'enregistrement et du suivi des immobilisations à l'actif du bilan. Il tient l'état de l'actif et le fichier des immobilisations. Ces documents justifient les soldes du bilan et de la balance.</p> <p><u>L'inventaire et l'état de l'actif doivent présenter des soldes identiques.</u></p> <p>L'état de l'actif établi par le comptable et visé par l'ordonnateur est produit au juge des comptes les années paires dans le cadre de la production du compte de gestion sur pièces. Les années impaires, le comptable produit un état des flux.</p> <p>L'ordonnateur produit annuellement en annexe au budget et au compte administratif « un état de variation des immobilisations » (art. R 2313-3 du CGCT).</p>
<p>Événement :</p> <p>Discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité.</p>	<p>Documentation :</p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • des guides relatifs au suivi de l'actif (cf. site collectivités locales), • de l'organigramme fonctionnel.

	<p><u>Traçabilité :</u></p> <p>Traçabilité des ajustements précisés ci-après au moyen d'un paraphe de l'agent en charge de la réalisation de ces autocontrôles.</p> <p>Conservation des signalements adressés à l'ordonnateur en cas de détection de discordances entre l'inventaire et l'état de l'actif et des réponses.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan erroné, • État de l'actif erroné, • État de l'inventaire erroné, • Mauvaise information des tiers. 	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Autocontrôle :</i></p> <p><i>Ajustement l'état de l'actif issu d'Hélios avec la balance</i></p> <p>Le rapprochement et l'ajustement annuel effectué par le comptable entre l'état de l'actif et la balance lui permet de vérifier que toutes les opérations comptabilisées ont donné lieu à un enregistrement dans la comptabilité auxiliaire.</p> <p><i>Ajustement Inventaire / État de l'actif</i></p> <p>Le rapprochement et l'ajustement annuel effectué conjointement par l'ordonnateur et le poste comptable entre l'inventaire et l'état de l'actif leur permet de vérifier que la totalité des opérations concernant le patrimoine de la collectivité ou de l'établissement initié chez l'ordonnateur a été comptabilisée et enregistrée chez le comptable et pour les montants exacts. Ce contrôle conjoint s'effectue à partir de l'état de l'actif et de l'inventaire.</p> <p>La périodicité de ce contrôle est fixée en de la taille de la collectivité. Ce contrôle est a minima annuel.</p> <p>Ce contrôle est à rapprocher de l'autocontrôle préconisé aux risques 1 et 6.</p>
<p><u>Observations :</u></p> <p>Cette bonne pratique devrait être prioritairement intégrée dans une CSCF ou un engagement partenarial.</p>	

RISQUE 5 : carence dans la comptabilisation des amortissements et des dépréciations

RISQUE 5	
Procédure : Inventaire	
Tâche : Gestion comptable des biens inventoriés	
Opération : Enregistrement des écritures d'inventaire	
Objectif : Totalité	
Risque : Carence dans la comptabilisation des amortissements et les dépréciations	
<i>Détail des composants du risque</i>	<i>Dispositif de contrôle interne</i>
<p><u>Facteurs déclenchant</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Carence dans la formation, • Carence dans la documentation et/ou dans sa diffusion, • État de l'actif, fiches immobilisations incomplètes ou inexactes ne permettant pas un contrôle efficace du comptable, • Le comptable n'est pas informé du risque de dépréciation ou de la caducité de ce risque, • Absence d'acteur dédié, • Problématique liée au flux Hélios. 	<p><u>Généralités</u></p> <p>L'amortissement est la constatation annuelle de la dépréciation des immobilisations.</p> <ul style="list-style-type: none"> • les amortissements sont la constatation comptable annuelle d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps ou de l'évolution des techniques, ou de toutes autres causes. Cette technique permet à l'entité de dégager les sommes nécessaires au renouvellement des éléments d'actif amortis. • L'amortissement est calculé pour chaque catégorie d'immobilisation en fonction de la durée probable d'utilisation. • Les collectivités et établissements soumis à l'obligation d'amortir fixent par délibération les durées d'amortissement de leurs biens à l'intérieur d'un cadre réglementaire. <p>La réglementation relative aux amortissements diffère selon les collectivités et les instructions budgétaires quant aux biens qui sont obligatoirement amortissables.</p> <p>La constatation de dépréciations répond au principe de prudence. Elle permet de constater l'amoindrissement d'un élément d'actif et d'étaler dans le temps la charge qui peut résulter de la perte de valeur constatée. Les dépréciations sont actualisées annuellement en fonction de l'évolution de la situation relative au risque.</p>
<p><u>Événement</u></p> <p>Carence dans la comptabilisation des amortissements et des dépréciations</p>	<p><u>Documentation</u> :</p> <p><u>Diffusion</u> :</p>

<ul style="list-style-type: none"> • Les amortissements et dépréciations ne sont pas comptabilisés ou le sont pour un montant erroné, • Les dépréciations ne sont pas actualisées chaque année. 	<ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables (M14, M4, M52, M71...), • des guides relatifs au suivi de l'actif (cf. site collectivités locales), • de la note du 17 octobre 2011 (CCA) et du module de formation des CCA, • de l'organigramme fonctionnel. <p><u>Traçabilité :</u></p> <p>Conservation des épreuves du contrôle de supervision (liste d'échantillons et résultats du contrôle). et des signalements adressés à l'ordonnateur.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Le bilan est erroné, • Le compte de résultat est erroné, • L'état de l'actif est erroné, • Autofinancement minoré. Non prise en compte de risques de dépréciation => risque d'impact financier futur, • Mauvaise information des tiers. 	<p><u>Organisation (recommandée)</u></p> <p><u>Auto contrôle :</u></p> <p>Le poste comptable s'assure qu'il est en possession de la délibération relative à la durée des amortissements et que les durées indiquées sont conformes aux préconisations de l'instruction comptable et correctement servie dans Hélios (module inventaire)</p> <p>Exploiter le CCA 04.01 qui signale les comptes devant faire l'objet d'un amortissement obligatoire et sur lesquels aucun amortissement n'a été constaté au cours de l'exercice. Il s'agit d'une première alerte pour le comptable.</p> <p>Un contrôle peut aussi être réalisé à partir de la balance pour repérer les variations importantes dans le montant des amortissements.</p> <p>La constatation d'anomalies potentielles à ce stade conduit le comptable à se rapprocher de l'ordonnateur.</p> <p><u>Point de vigilance</u> pour les communes de – 500 hab, l'amortissement n'est pas obligatoire sauf pour les comptes 204X et 2152 et 3.</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori :</p> <p>Constitution d'un échantillon de 30 biens à partir de l'état de l'actif (en format CSV).</p> <p>Sur ces biens, le comptable contrôle à partir des fiches inventaire de chaque bien (dès lors qu'elles sont définitives et complétées) :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la date de mise en service ; – que les amortissements sont conformes au

	<p>plan d'amortissement (durée, montant) ; – que la durée adoptée est conforme à la délibération fixant les durées d'amortissement. La périodicité recommandée est annuelle.</p>
--	--

Procédure 3 : sortie des biens

Les différents modes de sorties d'immobilisations sont :

- les cessions de biens à titre onéreux, à titre gratuit, à l'euro symbolique ;
- les transferts de biens dans le cadre de dotations, d'affectations (à un service doté ou non de la personnalité morale) ou de mises à disposition (transferts de compétences) ;
- les mises à la réforme d'immobilisations détruites, obsolètes ou hors service ;
- les sorties de faible valeur.

Ces opérations peuvent être budgétaires ou non budgétaires (se reporter aux nomenclatures, aux instructions budgétaires et comptables ainsi qu'au guide comptable et budgétaire des opérations patrimoniales).

RISQUE 6 : sortie de biens à titre gratuit non enregistrée en comptabilité

RISQUE 6	
Procédure : Sortie des biens	
Tâche : Gestion comptable de la sortie des biens	
Opération : Enregistrement de la sortie des biens en comptabilité	
Objectif : Totalité	
Risque : Sortie de biens à titre gratuit non enregistrée en comptabilité	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Carence dans la documentation et/ ou sa diffusion • Défaut de formation • Carence dans le contrôle, • Défaut de formalisation du circuit de transmission de l'information entre l'ordonnateur et le comptable ; le comptable ne dispose pas de l'information, • Absence d'acteur dédié. 	<p><u>Généralités :</u></p> <p>Les sorties de biens par opérations non budgétaires sont portées à la connaissance du comptable par la transmission par l'ordonnateur de certificats administratifs accompagnés de pièces justificatives.</p> <p>Des opérations connexes liées aux amortissements, dépréciations, subventions et emprunts peuvent être liées à cette sortie.</p> <p>Le comptable doit veiller à l'exactitude et l'exhaustivité des informations transmises par l'ordonnateur.</p> <p>Une vigilance particulière est nécessaire concernant les sorties de biens par opérations d'ordre non budgétaires :</p> <p><u>-Mise à la réforme du bien</u> opération d'ordre non budgétaire hors M4 ;</p> <p><u>-Destruction totale du bien et aucun versement au titre de l'assurance</u> opération d'ordre non</p>

	<p>budgétaire hors M4 ;</p> <p>-« <u>Sortie</u> » de biens du patrimoine de la collectivité à la suite d'affectation, mise en affermage, concession, et mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétence. Il s'agit en fait d'un changement de statut du bien qui va passer par exemple en cas de mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences du C/21X au C/242. Ce changement de statut du bien doit être comptabilisé pour la sincérité du patrimoine mais aussi, car il entraîne des conséquences sur les amortissements qui sont à la charge du bénéficiaire du bien</p>
<p>Événement :</p> <p>Les sorties de biens à titre gratuit ne sont pas enregistrées,</p> <p>Les opérations connexes liées aux amortissements, dépréciations, subventions et emprunts) n'ont pas été enregistrées.</p>	<p>Documentation :</p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • des guides relatifs à l'actif immobilisé • de l'organigramme fonctionnel, • du calendrier de transmission des informations. <p>Traçabilité</p> <p>Conservation des états de rapprochement et des signalements adressés à l'ordonnateur.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan erroné, • Compte de résultat erroné, • État de l'actif erroné, • Mauvaise information des tiers. 	<p>Organisation</p> <p>Mettre en place un circuit d'information formalisé entre le comptable et l'ordonnateur pour la transmission des informations relatives aux sorties de biens par opérations non budgétaires. Prévoir un calendrier.</p> <p>Autocontrôle</p> <p><u>Ajustement Inventaire / État de l'actif</u> (ou à défaut inventaire / comptabilité).</p> <p>Le rapprochement et l'ajustement annuel effectué conjointement par l'ordonnateur et le poste comptable entre l'inventaire et l'état de l'actif leur permettent de vérifier que la totalité des opérations concernant le patrimoine de la collectivité ou de l'établissement initiée chez l'ordonnateur a été comptabilisée et enregistrée chez le comptable. Ce contrôle conjoint s'effectue avec l'état de l'actif et l'inventaire.</p> <p><u>Examen des PV de l'assemblée délibérante</u></p>

	<p>À défaut de pouvoir procéder à un rapprochement avec l'inventaire de l'ordonnateur, il est recommandé, en fonction de la taille de la collectivité, de prendre connaissance des sorties d'actifs à travers la lecture des PV de l'assemblée délibérante.</p> <p>Les PV des assemblées délibérantes sont souvent consultables sur le site Internet de la collectivité.</p> <p><u>Exploitation recommandée des annexes budgétaires obligatoires</u></p> <p>La réglementation prévoit que les collectivités et EPCI établissent chaque année divers documents relatifs à leur patrimoine. Ces documents fournissent au comptable des informations utiles.</p> <p>– Le bilan des cessions et acquisitions : les communes, EPCI (de plus de 2000 habitants), les départements et régions ont l'obligation d'établir annuellement un « bilan des cessions et acquisitions ». Ce document donne lieu à délibération et est annexé au compte administratif. (M14 : art. L 2241.1 – M52 : art. L 3213.2 – M71 : art. L 4221.4 du CGCT).</p> <p>– L'état de variation des immobilisations : l'article L 2313.1 avant-dernier alinéa stipule que les documents budgétaires sont assortis d'états portant sur la situation patrimoniale et financière de la collectivité ainsi que sur ces différents engagements. L'article R 2313.1 prévoit que les collectivités et EPCI annexent au compte administratif « un état de variation des immobilisations » et ce en application de l'avant dernier alinéa de l'article L 2313.1 du CGCT.</p> <p>Bien que ces documents soient des annexes au compte administratif, donc disponible après la clôture de l'exercice, ils peuvent permettre au comptable de déceler des anomalies en l'absence d'autres moyens de rapprochement.</p> <p>Une vigilance accrue est recommandée lorsque la collectivité, dans le cadre de l'intercommunalité, participe à des</p>
--	--

	opérations de fusion, dissolution, création de structures intercommunales.
--	--

RISQUE 7 : enregistrement comptable erroné des sorties à titre onéreux

RISQUE 7	
Procédure : sortie des biens	
Tâche : gestion comptable de la sortie des biens	
Opération : enregistrement de la sortie des biens en comptabilité	
Objectif : imputation	
Risque : enregistrement comptable erroné des sorties à titre onéreux	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mauvaise qualité des informations transmises par l'ordonnateur ; exemple, seule la recette au compte 775 est constatée. • Défaut de formation (méconnaissance des schémas comptables dans la trésorerie), • Carence dans la documentation et/ou sa diffusion. 	<p>Généralités :</p> <p>L'enregistrement comptable des opérations de cessions de biens requiert la constatation et l'enregistrement de plusieurs opérations comptables. Ces opérations doivent être enregistrées au cours du même exercice sous peine de fausser le résultat.</p> <p>Des opérations connexes liées aux amortissements, dépréciations, subvention et emprunts peuvent également être nécessaires.</p> <p>Le comptable doit donc veiller à l'exactitude et à l'exhaustivité des opérations relatives aux cessions de biens.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cession à titre onéreux : avant de constater la cession et prendre en charge les mandats et titres émis, le comptable doit procéder à un examen de la situation du bien cédé (amortissements, provisions, subventions transférables non totalement reprises) et comptabiliser les opérations nécessaires relevant de son initiative : réintégration des amortissements et apurement des subventions transférables non totalement amorties. <p>La reprise d'une éventuelle provision nécessite l'émission d'un titre sur le compte 781X.</p> • Sorties particulières : une vigilance accrue : – cession à paiement différé,

	<ul style="list-style-type: none"> – cession par voie de location-vente, – échange, – immobilisation sinistrée avec ou sans versement d'une indemnité d'assurance ; si une indemnité est perçue, le montant de celle-ci est considérée comme le prix de vente. Si aucune indemnité n'est reçue, la sortie est traitée comme une réforme. – cession avec rabais sur la valeur vénale (interventions économiques).
<p>Événement :</p> <p>Enregistrements comptables erronés des sorties de biens par opération budgétaires.</p> <p>La totalité des écritures de cession n'a pas été constatée ;</p> <ul style="list-style-type: none"> • La totalité des écritures de cession n'a pas été constatée au titre du même exercice – Seul le compte 775 a été mouvementé ; • Absence d'écritures comptables connexes (reprise des dépréciations, réintégration des amortissements, transfert des amortissements, transfert des subventions, et des reprises de subvention, des emprunts afférents au bien) ; • Les montants retenus sont inexacts. 	<p>Documentation :</p> <p><u>Diffusion:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • des guides relatifs au suivi de l'actif, • de la note du 17 octobre 2011 (CCA) et du module de formation des CCA. <p>Traçabilité :</p> <p>Conservation des rapprochements effectués dans le cadre de l'auto contrôle ainsi que les signalements adressés à l'ordonnateur.</p> <p>Conservation des épreuves des contrôles réalisés dans le cadre du contrôle de supervision a posteriori ainsi que des résultats des contrôles et des signalements à l'ordonnateur.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bilan erroné, • Compte de résultat erroné, • État de l'actif erroné, • État du passif erroné, • Mauvaise information des tiers. 	<p>Organisation</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Exploiter les CCA 03.01 à 03.04 conformément à la note du 17 octobre 2011.</p> <p>Le CCA 03.01 contrôle l'égalité $675+676 = 775 + 776$.</p> <p>Identifier le type de cession en consultant les pièces justificatives (cession à l'€ symbolique, à paiement différé, transfert de biens dans le cadre d'affectation ...) ;</p> <p>Vérifier les informations transmises par l'ordonnateur en consultant l'état de l'actif, les fiches des immobilisations ;</p> <p>S'assurer que la totalité des opérations</p>

	<p>connexes a bien été prise en compte en consultant, l'état de l'actif, les fiches des immobilisations et l'état du passif ;</p> <p>Pour toutes ces opérations complexes => se rapprocher de l'ordonnateur en cas de doute ;</p> <p>Exploiter les résultats de l'IQCL (item C5).</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori</p> <p><u>Compte tenu de la complexité de ces opérations et des fréquentes erreurs constatées une vigilance particulière est préconisée. Un contrôle exhaustif de supervision portant sur la régularisation des anomalies détectées au moyen des états CCA est à réaliser.</u></p> <p>Le recensement de la totalité des cessions intervenues durant l'exercice s'effectue, pour les cessions à titre onéreux, à partir de la fiche budgétaire du compte 775.</p> <p>Ce contrôle est formalisé : le comptable remplit le fichier de dépouillement 8.</p> <p>Pour effectuer ce contrôle, le comptable analyse juridiquement la cession, consulte les titres et mandats se rapportant à l'opération, s'assure que toutes les opérations connexes ont été comptabilisées (reprise d'amortissements, reprise de provision, opérations liées aux subventions transférables) et vérifie que les schémas comptables sont exacts. Les anomalies détectées seront notifiées à l'ordonnateur afin qu'il procède à la régularisation.</p> <p>La périodicité recommandée est a minima doit être conforme à la doctrine d'emploi des CCA.</p>
--	--