

REFERENTIEL DE CONTROLE INTERNE

Processus

“Immobilisations financières : participations et titres immobilisés”

C/ 26 Participations et créances rattachées à des participations

C/27 Autres immobilisations financières

Ce Référentiel de Contrôle Interne porte sur le processus « immobilisations financières », plus spécialement sur les participations et les titres inscrits à l'actif du bilan des collectivités et des établissements publics locaux.

Il s'adresse à toutes les collectivités et présente les risques dits « majeurs » lesquels doivent être sécurisés en priorité. Il présente, pour chaque risque identifié, les contrôles (autocontrôle, contrôle de supervision contemporain ou a posteriori, contrôle mutuel) pouvant être mis en œuvre afin de limiter ou supprimer la survenance des risques identifiés.

Ce référentiel n'est pas impératif ; il revient à chaque collectivité, de s'approprier ce document puis, après avoir identifié ses forces et faiblesses de l'adapter en fonction de sa taille et de son organisation interne. Il faut garder en mémoire que la démarche de contrôle interne initiée à partir de ce référentiel doit prioritairement s'attacher à la maîtrise des risques présentant les enjeux financiers les plus élevés.

-§-§-§-§-§-§-

Présentation du périmètre de ce Référentiel de Contrôle Interne (RCI)

Les immobilisations financières sont des actifs à caractère financier, d'utilisation durable, destinés à être conservés par la collectivité. Les immobilisations financières sont inscrites à l'actif du bilan sur les comptes 26 et 27 :

- 26 " participations et créances rattachées à des participations" :
 - ✓ compte 261 : « Titres de participation » : participations matérialisées par des titres,
 - ✓ compte 266 : « Autres formes de participations » : non matérialisées par des titres.
- 27 « autres immobilisations financières » :
 - ✓ compte 271 : « titres immobilisés (droits de propriété) »,
 - ✓ compte 272 : « titres immobilisés (droits de créances) »,
 - ✓ compte 273 : « comptes de placement (long terme) ».

Les opérations de prêts, de dépôts et cautionnement et les autres créances immobilisées, enregistrées aux comptes 274 « Prêts », 275 « Dépôts et cautionnements versés » et 276 « Autres créances immobilisées » concernent des problématiques différentes ; Ces opérations ne sont pas décrites dans le présent RCI.

Participations et créances rattachées à des participations

Constituent des participations, les droits acquis par la collectivité dans le capital d'établissements public, semi-publics ou privés matérialisés ou non par des titres de propriété.

Dès lors que la part du capital détenue par la collectivité est significative et a fortiori majoritaire, la collectivité est en position d'exercer un rôle dans la gestion de la société.

Les prises de participations par les collectivités et les établissements publics locaux sont très encadrées.

Autres immobilisations financières

Les autres immobilisations financières sont des titres que la collectivité ou l'établissement acquiert dans le cadre de placements budgétaires, ou reçus en don et legs.

Le placement des fonds des collectivités et des établissements publics locaux est réglementé dans le cadre de l'obligation de dépôt de fonds au Trésor des disponibilités des collectivités territoriales et des établissements publics locaux ([Loi de finances pour 2004](#)). Un régime dérogatoire a été néanmoins prévu pour permettre aux collectivités de valoriser des fonds sur le long terme mais il répond à des critères très précis.

Les immobilisations financières doivent être recensées dans l'inventaire comptable tenu par l'ordonnateur comme toutes les autres immobilisations inscrites à l'actif du bilan de la collectivité.

Une fiche d'immobilisation est créée pour chaque nouvelle immobilisation financière et un numéro d'inventaire, compatible avec l'application Hélios, lui est attribué.

Chaque immobilisation financière inscrite au bilan doit être justifiée. Un « dossier permanent » est ouvert pour chaque immobilisation financière et contient la totalité des pièces la concernant (délibérations, conventions, pièces relatives à sa valorisation...).

Les immobilisations financières ne sont pas amorties. En cas de perte de leur valeur, la collectivité est tenue de constater une dépréciation.

Les plus-values « potentielles » en revanche, ne sont jamais enregistrées en comptabilité.

Le référentiel de contrôle interne portant sur « les titres de participations et les titres immobilisés » présente en **partie 1 les risques majeurs identifiés chez l'ordonnateur** et en **partie 2 ceux recensés chez le comptable**.

Il s'articule autour **de trois procédures** :

- ✓ l'entrée dans le patrimoine de la collectivité
- ✓ les opérations d'inventaire
- ✓ la sortie des titres de participation et des titres immobilisés

Partie 1

Les risques majeurs chez l'ordonnateur

Table des matières

Procédure 1 : l'entrée des immobilisations financières.....	4
Risque 1 : (SG/Service juridique/DAF) Irrégularité de la délibération.....	6
Risque 2 : (DAF/autre service) Mauvaise évaluation des risques liés à la prise de participation	8
Risque 3 : (DAF / service chargé du suivi de l'inventaire comptable) absence ou carence dans l'enregistrement à l'inventaire comptable.....	10
Risque 4 : (DAF) l'enregistrement comptable est erroné.....	14
Risque 5 : (DAF) absence de transmission au comptable du flux indigo inventaire	16
Procédure 2 : les opérations d'inventaire.....	18
Risque 6: (SG/Service juridique/DAF/service d'audit interne) Absence ou carence dans le suivi des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations ou des titres	19
Risque 7 : (Service juridique/DAF/autre service dédié) Absence ou carence dans la constatation et/ou le suivi des dépréciations	21
Risque 8: (DAF) Absence ou carence dans l'enregistrement comptable des dépréciations	26
Procédure 3 : la sortie des immobilisations financières.....	28
Risque 9 : (DAF) absence de constatation de la sortie de l'immobilisation financière.....	30
Risque 10 : (DAF) l'enregistrement comptable est erronée.....	32
Risque 11 : (DAF/autre service dédié) l'inventaire comptable n'est pas mis à jour de la sortie .	34

Procédure 1 : l'entrée des immobilisations financières

Les immobilisations financières : rappel réglementaire

1. Participations

La prise de participations par les collectivités locales et leurs établissements publics locaux est encadrée par la réglementation.

L'article L 2253-1 du CGCT (L 3231-6 pour les départements – L4211-1-6 pour les régions) pose l'interdiction de participer au capital de sociétés commerciales et de tout autre organisme à but lucratif n'ayant pas pour objet d'exploiter les services communaux ou des activités d'intérêt général, sauf autorisation expresse par décret en Conseil d'État.

Les collectivités locales et établissements publics locaux sont autorisés à participer :

- ☞ au capital des sociétés d'économie mixtes locales (SEM) créées pour réaliser des opérations d'aménagement, de construction, ou pour exploiter des services publics à caractère industriel ou commercial (art. L1524 et s du CGCT).
- ☞ au capital de sociétés chargées d'exploiter des services publics communaux à caractère industriel et commercial.
- ☞ au capital d'un établissement de crédit ayant pour objet exclusif de garantir des concours financiers accordés à des personnes morales de droit privé (art. L 2253-7, L 3231-7, L 4253-37 du CGCT).

Les collectivités peuvent adhérer à des CUMA (coopérative d'utilisation de matériel agricole) uniquement si elles sont propriétaires d'un domaine agricole et/ou forestier exploité en faire valoir direct et pour la seule exploitation de celui-ci.

Elles peuvent devenir sociétaires de sociétés locales d'épargne affiliées à la caisse d'épargne et de prévoyance qui exerce son activité dans leur ressort (code monétaire et financier art. L 512-93).

Les collectivités locales et les établissements publics locaux peuvent détenir des participations dans des SPL (société publiques locales) et des SPLA (sociétés publiques locales d'aménagement) – voir article L. 1531-1 du CGCT et L. 327 – du code de l'urbanisme (SPLA).

Les collectivités locales peuvent adhérer à l'Agence France Locale créée par la loi du 26 juillet 2013, et à ce titre, détenir une participation au capital de l'agence.

Toutes ces participations sont encadrées par des dispositions particulières (CGCT, code de l'urbanisme...) auxquelles il convient de se reporter.

La prise de participation peut se traduire par le versement d'une somme d'argent ou par la remise d'un bien (apport en nature).

La prise de participation donne lieu à une délibération de l'assemblée délibérante.

Les sociétés dans lesquelles les collectivités locales et établissements publics peuvent prendre des participations sont des sociétés anonymes régies par le code de commerce. Dans l'hypothèse où ces sociétés rencontrent des difficultés financières, leurs actionnaires peuvent être amenés à supporter des dépenses supplémentaires : reconstitution du capital social, augmentation de capital, action en comblement de passif, perte du montant des participations...

Afin que les collectivités et les établissements publics locaux ainsi que les tiers en relation avec

eux soient en mesure d'apprécier les risques encourus, le législateur a prévu des procédures de publicité (CGCT L 2311-1 et 2 pour les communes ; des dispositions similaires existent dans le CGCT pour les autres collectivités).

Moyens d'information des tiers :

- ☞ L'annexe budgétaire : « liste des organismes dans lesquels a été pris un engagement financier »,
- ☞ Les comptes certifiés des organismes dont la collectivité détient une part de capital sont transmis à la collectivité (CGCT L 2313-1),
- ☞ Les comptes certifiés des organismes non dotés d'un comptable public et pour lesquels la collectivité détient au moins 33 % du capital sont transmis par la collectivité au représentant de l'État et au comptable à l'appui du compte administratif (CGCT L 2313-1-1),
- ☞ Les engagements hors bilan (annexe obligatoire et comptabilité classe 8) ; voir sur le site :<http://www.collectivites-locales.gouv.fr/engagements-hors-bilan>.

2. Titres immobilisés et comptes de placement rémunérés

Le placement des fonds des collectivités et des établissements publics locaux n'est pas libre. La loi de finances pour 2004 définit un régime dérogatoire à l'obligation de dépôt de fonds au Trésor des disponibilités des collectivités territoriales et des établissements publics locaux.

Les comptes 271 et 272 décrivent les valeurs acquises dans le cadre des placements budgétaires ainsi que les valeurs reçues en donation. Les valeurs acquises dans le cadre des placements de trésorerie sont enregistrées au compte 50.

- Le compte 271 est utilisé pour suivre les mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de propriété, c'est-à-dire essentiellement les actions, alors que le compte 272 est utilisé pour le suivi des mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de créance (bons du trésor, obligations...).
- Le compte 2731 enregistre les sommes placées sur des comptes de placements rémunérés à long terme (durée supérieure à un an).
- Le compte 2732 " Fonds d'épargne forestière", dans le cadre du dispositif mis en place par l'article 9-VI de la loi n°2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, enregistre les dépôts des ressources de ventes de bois des régions et les intérêts capitalisées afférents à ces dépôts.

La procédure de placements de fonds dérogeant à l'obligation de placements de fonds libres au Trésor nécessite une délibération de l'assemblée délibérante. Celle-ci peut déléguer à l'exécutif cette décision.

Consulter : « [collectivites-locales.gouv.fr](http://www.collectivites-locales.gouv.fr) » : les placements budgétaires autorisés. (<http://www.collectivites-locales.gouv.fr/placements-budgetaires-autorises>).

Risque 1 : (SG/Service juridique/DAF) Irrégularité de la délibération

Risque n°1	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : entrée des immobilisations	
Tâche : décision de prise de participations, de souscription de titres	
Opération : préparation de la décision	
Objectif : régularité	
Risque : irrégularité de la délibération	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • défaut de formation, • carence dans les visas (cf circuit de visas et de validations des projets de délibérations). • absence de service « pilote » (plusieurs services sont amenés à travailler sur le sujet). 	<p>Documentation</p> <p><u>Diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • du CGCT, • du Code monétaire et financier, • du Code de l'urbanisme, • d'un organigramme fonctionnel nominatif. <p><u>Rédaction et diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • d'une fiche de procédure décrivant le circuit des visas et validations avant présentation des projets de délibérations à la commission de pré-validation. • d'un guide de procédure sur l'instruction et le suivi des différentes sortes d'immobilisations financières.
<p>Événement</p> <p>Irrégularité de la délibération : la prise de participation ou la souscription de titres immobilisés ne sont pas conformes à la réglementation.</p>	<p>Traçabilité</p> <p>Conservation des visas et validations intervenus dans le circuit d'instruction des projets de délibérations.</p> <p>Visa du responsable apposé sur les dossiers présentés à la commission de pré-validation.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • observations du contrôle de légalité, recours, • contentieux, 	<p>Organisation</p> <p>Désigner un service « pilote » chargé de centraliser les travaux des différents services.</p> <p>Définir un circuit de visas et de validations des projets de délibération avant présentation à la</p>

<ul style="list-style-type: none"> • dépense irrégulière, • observation de la CRC, • impact d'image. 	<p>commission de pré-validation puis à l'assemblée délibérante (cf. documentation).</p> <p>Détermination de règles et procédures formalisées et communication de celles-ci à tous les acteurs concernés</p> <p>Définition des responsabilités (circuit de validation et identification du processus de supervision)</p> <p>Gestion des délégations et des habilitations</p> <p>Autocontrôle</p> <p>Contrôle du respect de la réglementation et de la procédure définie en interne (visa, pré-validation).</p> <p>Contrôle de supervision contemporain</p> <p>Contrôle du respect de la réglementation et de la procédure définie en interne (visa, pré-validation).</p> <p>Le contrôle s'exerce sur la présence des pièces, la qualité du signataire et la rédaction du projet de délibération</p> <p>Avant la transmission à la commission de pré-validation et avant présentation des dossiers au vote de l'assemblée, la personne responsable ou son délégué, chargé de l'instruction des dossiers, doit contrôler de manière exhaustive les dossiers présentés.</p> <p>Il appose son visa pour matérialiser la réalisation du contrôle.</p>
<p><u>Observation</u> :</p> <p>Bonne pratique : dans la délibération autorisant la souscription de parts ou l'achat de titres, indiquer « pour un montant maximum de ... ». Cette rédaction permet de pallier la difficulté liée à la variation du montant des titres et aux problèmes d'arrondis</p>	

Risque 2 : (DAF/autre service) Mauvaise évaluation des risques liés à la prise de participation

Risque n°2	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : entrée des immobilisations	
Tâche : décision de prise de participation, de souscription de titres	
Opération : préparation de la décision	
Objectif : réalité	
Risque : Mauvaise évaluation des risques liés à la prise de participation	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • carence dans les points de contrôle, • problème organisationnel : interventions de plusieurs acteurs et absence de « pilote ». 	<p>Généralités</p> <p>Une prise de participation dans le capital d'une société n'est pas neutre financièrement pour la collectivité.</p> <p>Celle-ci devient « propriétaire » d'une partie du capital de la société, elle est donc redevable des éventuelles dettes, recapitalisation ou, dans les cas extrêmes, elle peut s'exposer à une action en comblement de passif.</p> <p>Il importe donc d'être très vigilant sur la nature de la participation, l'étendue des risques financiers et la situation financière de la société. Il convient de bien apprécier les risques et charges provisionnés, le ratio d'endettement, le montant des capitaux propres et les engagements hors bilan de la société.</p> <p>Il convient également d'être attentif à la soutenabilité budgétaire pour la collectivité d'une éventuelle recapitalisation tout en tenant compte des garanties que la collectivité a pu accorder par ailleurs.</p> <p>Documentation</p> <p>Élaboration et/ou diffusion :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • de la fiche relative aux placements budgétaires et de trésorerie des collectivités : http://www.collectivites-locales.gouv.fr/placements-budgetaires-autorises • du guide des engagements hors bilan

	<ul style="list-style-type: none"> • de l'organigramme fonctionnel nominatif, • d'un guide de procédure sur l'instruction et le suivi des différents types d'immobilisations financières.
<p><u>Événement</u></p> <p>Mauvaise évaluation des risques liés à la prise de participation : les conséquences budgétaires et financières de la souscription à des participations sont mal évaluées.</p>	<p><u>Traçabilité</u></p> <p>Ouverture et archivage d'un « dossier permanent » individuel pour chaque immobilisation financière.</p> <p>Dans ce dossier sont archivées les pièces consultées au moment de la prise de décision (analyse financière (rétrospective et prospective) de l'entité, examen des rapports du commissaire aux comptes, notamment les réserves émises, rapports d'audit...Ce dossier sera complété au fur et à mesure des éléments affectant l'immobilisation financière.</p> <p>Il justifie la valeur d'origine et les modifications (convention, délibération, modification du capital, engagements complémentaires tels que garantie d'emprunt ou caution, statuts de la société...).</p> <p>Le dossier ainsi constitué justifie chaque immobilisation financière inscrite au bilan, à l'inventaire et à l'état de l'actif.</p> <p>En cas de libération différée du capital, il convient de mettre en place un outil de suivi des échéances.</p> <p>Le calendrier des échéances si les versements sont échelonnés.</p> <p>Le visa du chef de service sur le dossier transmis ou sur le bordereau de transmission des dossiers à la commission ou au responsable désigné.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • dépenses supplémentaires, • difficultés budgétaires, • observations de la CRC, • impact d'image. 	<p><u>Organisation</u></p> <p>Autocontrôle</p> <p>S'assurer que l'évaluation des risques pour chaque entrée d'immobilisation financière est effectivement réalisée et s'appuie sur des pièces probantes conservées dans le dossier permanent.</p> <p>Contrôle de supervision contemporain</p> <p>Le chef du service responsable (DAF) vérifie avant présentation du dossier en commission, la complétude du dossier et la correcte évaluation des risques à partir des éléments portés à la connaissance de la collectivité. Il s'interroge notamment sur les conclusions des analyses financières et les rapports des commissaires aux</p>

	<p>comptes.</p> <p>Il appose sa signature sur le dossier ou le bordereau de transmission à la commission ou à la personne responsable pour matérialiser ce contrôle.</p>
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Risque 3 : (DAF / service chargé du suivi de l'inventaire comptable) absence ou carence dans l'enregistrement à l'inventaire comptable

Risque n°3	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : entrée des immobilisations financières	
Tâche : enregistrement des immobilisations	
Opération : enregistrement à l'inventaire comptable	
Objectif : totalité	
Risque : absence ou carence dans l'enregistrement à l'inventaire comptable	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • carence dans la circulation de l'information, • absence d'acteur dédié au suivi des opérations d'inventaire. 	<p>Généralités</p> <p>Les immobilisations financières sont des actifs financiers, elles doivent être enregistrées dans l'inventaire comptable tenu par l'ordonnateur.</p> <p>Un numéro d'inventaire doit leur être attribué.</p> <p>Documentation</p> <p><u>Diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables. • du guide des opérations d'inventaire. • de l'organigramme fonctionnel nominatif.
<p>Événement</p> <p>Absence ou carence dans l'enregistrement à l'inventaire comptable : l'immobilisation financière n'est pas retracée dans l'inventaire comptable.</p>	<p>Traçabilité</p> <p>Conservation du dossier permanent de chaque immobilisation,</p> <p>Conservation du registre d'inventaire comptable</p> <p>Conservation des épreuves et des résultats de l'auto contrôle (revue annuelle) et du contrôle mutuel réalisé avec le comptable.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'état de l'actif est incomplet • l'annexe budgétaire « état de variation du patrimoine » jointe au compte administratif est incomplète ou erronée, 	<p>Organisation</p> <p>Un numéro d'inventaire unique pour chaque immobilisation financière suppose la mise en place, d'un suivi centralisé de la numérotation. Dans le cas où le logiciel « métier » utilise d'autres numéros, des tables de concordances doivent être mises en place. Dans la mesure du possible, il est</p>

<ul style="list-style-type: none">• carence dans la piste d'audit,• des différences existent entre l'inventaire et le bilan .	<p>recommandé de prévoir une interface automatisée.</p> <p>Certains logiciels proposent la création du numéro d'inventaire comptable au moment de l'engagement ou de la liquidation. D'un point de vue pratique, il est souvent préférable de créer un numéro d'inventaire au stade de l'engagement. En tout état de cause le numéro doit être attribué avant ou concomitamment à la liquidation.</p> <p>Créer un dossier permanent pour chaque immobilisation financière et le compléter en fonction des modifications affectant l'immobilisation et y conserver une copie des pièces justificatives. Reporter le numéro d'inventaire dans le dossier.</p> <p>Le dossier justifie le montant de chaque participation inscrite au bilan, à l'inventaire et à l'état de l'actif.</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Contrôler la qualité des informations saisies (désignation précise de l'immobilisation financière, numéro d'inventaire et copie de la délibération).</p> <p>S'assurer de l'ouverture du dossier individuel et de sa complétude.</p> <p><u>Revue annuelle (ou infra annuelle)</u></p> <p>À une périodicité fixe, a minima annuelle, rapprocher le <u>montant total des participations et des titres immobilisés</u> tel qu'il ressort des dossiers individuels, du <u>montant figurant à l'inventaire comptable</u> et du <u>solde des comptes</u> concernés.</p> <p>Contrôle mutuel avec le comptable</p> <p>A minima annuellement, procéder à un rapprochement entre l'inventaire comptable, l'état de l'actif du comptable et le bilan.</p> <p>Ces travaux permettent également de préparer la rédaction de l'annexe budgétaire à joindre au compte administratif.</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Rappel sur la comptabilisation des prises de participation et des titres immobilisés

Les prises de participation en numéraire sont constatées au débit du compte 261 ou 266 par le crédit du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations » (ou du compte 269 « versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés »).

L'acquisition de titres en numéraire est constaté au débit du compte 271, 272 ou 273 par le crédit du compte 404 « fournisseurs d'immobilisations ».

Les annexes au tome 1 [des instructions budgétaires et comptables](#) présentent les schémas de comptabilisation de ces opérations.

1. La comptabilisation des participations en cas d'apport en nature de la collectivité

Débit : C/261 ou 266 et Crédit : C/2xx du montant de la valeur nette comptable des biens au 31 décembre de l'année effective de l'apport en nature. Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

Si le bien faisant l'objet de l'apport en nature est amortissable, les amortissements doivent être réintégrés avant de comptabiliser la sortie du bien.

Il convient également de sortir ce bien de l'inventaire physique et comptable de l'ordonnateur. **Le comptable doit en être informé** afin de sortir le bien apporté de l'état de l'actif (flux Indigo inventaire).

La délibération approuvant la prise de participation par apport en nature devra aussi autoriser la sortie des biens.

2. La comptabilisation en cas de versements échelonnés

La possibilité de versements échelonnés est mentionnée dans la délibération. En cas de versements échelonnés, il convient de mettre en place un dispositif de suivi afin de respecter l'échéancier (délais et montants).

Exemple de comptabilisation d'**une participation** en cas de versement échelonnés :

Valeur des titres 2 000 € : le paiement est prévu en deux échéances de 1500 € au 1^{er} janvier N et 500 € au 31 décembre N :

- Au 1/1/N

Débit	Crédit	Montant
C/261 (mandat)	C /404	1500 €
C/261 (mandat)	C/269 (titre)	500 €



Opération d'ordre budgétaire

- Au 31/12/N

Débit	Crédit	Montant
C/269 (mandat)	C/404	500 €

3. La comptabilisation en cas de valeurs reçues en donation

Le compte 271 ou 272 est débité par le crédit du compte 1025 « Dons et legs en capital », pour un montant déterminé comme suit :

- les titres cotés sont évalués au cours moyen du dernier mois précédant le jour d'entrée dans le patrimoine ;
- les titres non cotés sont estimés à leur valeur probable de négociation.

Risque 4 : (DAF) l'enregistrement comptable est erroné

Risque n°4	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : entrée des immobilisations financières	
Tâche : enregistrement des immobilisations	
Opération : enregistrement comptable	
Objectif : exactitude, imputation, justification	
Risque : l'enregistrement comptable est erroné	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • carence dans les points de contrôle, • absence de suivi des retours du comptable suite à son visa. 	<p>Généralités</p> <p>Lorsque la délibération est exécutoire, l'ordonnateur procède à la liquidation et au mandatement.</p> <p>Le montant doit être conforme à la délibération qui constitue une des pièces justificatives de la dépense. Elle est jointe au mandat.</p> <p>Le compte utilisé doit correspondre à la nature de l'immobilisation financière. Il convient de distinguer les titres de participations (c/26) des titres immobilisés (c/27). Les immobilisations financières ne doivent pas être confondues avec les valeurs mobilières de placement imputées sur un compte de trésorerie (c/50).</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>les titres de participation</u> sont acquis dans une perspective à long terme et la collectivité souhaite s'impliquer dans la gestion de la société dont elle détient des parts ; • <u>les titres immobilisés</u> sont acquis dans le cadre de placements budgétaires dans une optique de placement à long terme (supérieur à 1 an) et dans le respect du <u>principe de dépôt des fonds au trésor</u>. • <u>les valeurs mobilières de placement</u> sont acquises dans une optique de valorisation de la trésorerie (durée de placement inférieure à 1 an) et dans le respect du <u>principe de dépôt des fonds au trésor</u>. Les valeurs mobilières de placement sont imputées en classe 5.

	<p><u>Documentation</u></p> <p><u>Diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables (M14, M52, M57 et M71 – tome 1 et annexes au tome 1.) • du décret 2016-33 du 26 janvier 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé (CGCT art. D 1617-9). <p><u>Élaboration et diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> – d'un guide de procédure sur l'instruction et le suivi des différentes sortes d'immobilisations financières (Voir risque 1); il pourra mentionner les décisions internes prises en matière d'évaluation de la dépréciation et prévoir les pièces justificatives nécessaires en interne ; – d'un outil de suivi (calendrier) du versement des sommes dues au titre des participations en cas de paiements échelonnés.
<p><u>Événement</u></p> <p>L'enregistrement comptable est erroné, le mandatement n'est pas conforme à la délibération / décision :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'imputation comptable est erronée, • le montant n'est pas exact, • les pièces justificatives ne sont pas jointes ou ne sont pas probantes. 	<p><u>Traçabilité</u></p> <p>Dossier individuel de chaque participation ou de chaque titre immobilisé,</p> <p>Calendrier des échéances si les versements sont échelonnés.</p> <p>Visa du chef de service sur le bordereau de mandats ou traçabilité portée par le système d'information.</p>
<p><u>Impacts</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le mandat est rejeté par le comptable, • les délais de paiement sont allongés, • le compte de résultat et bilan sont erronés, • la dépense est irrégulière, 	<p><u>Organisation</u></p> <p>En cas de versements échelonnés, il convient de mettre en place un outil de suivi des échéances.</p> <p><i>Auto contrôle</i></p> <p>Vérifier la conformité du mandatement au regard de la délibération, la présence et la pertinence des pièces justificatives.</p> <p>S'assurer du respect des échéances de versement et de l'annotation du calendrier, le cas échéant.</p> <p><i>Contrôle de supervision contemporain</i></p> <p>Au moment de la signature du bordereau de mandats,</p>

	le chef de service responsable de cette tâche, vérifie l'imputation comptable, la montant, la présence des pièces justificatives.
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Risque 5 : (DAF) absence de transmission au comptable du flux indigo inventaire

Risque n°5	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : entrée des immobilisations financières	
Tâche : enregistrement	
Opération : enregistrement à l'inventaire comptable	
Objectif : exhaustivité	
Risque : absence de transmission au comptable du flux indigo inventaire relatif aux acquisitions d'immobilisations financières	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • défaut de formation, • carence dans les points de contrôle, • carence dans l'attribution des tâches. 	<p>Généralités</p> <p>L'ordonnateur doit obligatoirement transmettre les informations patrimoniales relatives aux acquisitions d'immobilisations financières au comptable public. Cette transmission s'effectue par voie informatique en respectant les caractéristiques techniques du protocole Indigo Inventaire.</p> <p>Il est nécessaire de transmettre un flux inventaire pour compléter les fiches de leur catégorie d'inventaire et des caractéristiques qui leur sont liées afin de les rendre définitives.</p> <p>Même si dans le cadre du PES V2, le numéro d'inventaire est désormais transmis dans les mouvements, il convient de transmettre au comptable, via un flux Indigo, l'inventaire..¹ (guide des opérations d'inventaire – Instruction NOR INTB1501664J du 27 mars 2015 relative aux modalités de recensement des immobilisations et à la tenue de l'inventaire et de l'état de l'actif pour les instructions budgétaires et comptables M14, M52, M57, M71 et M4).</p> <p>Il est vivement conseillé de prévoir des échanges infra-annuels entre l'ordonnateur et le comptable.</p> <p>Documentation</p> <p><u>Diffusion</u> :</p>

¹ Le numéro d'inventaire véhiculé par le flux Pes V2 n'est opérant qu'à condition que le mandat soit typé « inventaire » et qu'il n'y ait qu'un seul bien et un seul numéro d'inventaire. Compte tenu de ces conditions, il est préférable de continuer à recourir au flux Indigo Inventaire de façon systématique, au risque d'oublier lorsque le mandat concerne plus biens. Le flux Indigo Inventaire est incontournable pour les amortissements, dépréciations, ces opérations n'étant pas individualisées bien par bien.

	<ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • du guide des opérations d'inventaire, Instruction NOR INTB1501664J du 27 mars 2015 relative aux modalités de recensement des immobilisations et à la tenue de l'inventaire et de l'état de l'actif pour les instructions budgétaires et comptables M14, M52, M57, M71 et M4). • de l'organigramme fonctionnel, nominatif. <p><u>Élaboration et diffusion</u> d'un calendrier de transmission au comptable du flux indigo inventaire.</p>
<p><u>Événement</u></p> <p>Absence de transmission au comptable du flux indigo inventaire relatif aux acquisitions d'immobilisations financières.</p>	<p><u>Traçabilité</u></p> <p>Conservation du visa formalisé du chef de service au moment de la transmission du flux.</p> <p>Conservation du calendrier annoté des dates effectives de réalisation des transmissions.</p> <p>Conservation des épreuves et des résultats des contrôles opérés dans le cadre du contrôle mutuel.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • l'état de l'actif est erroné, • Il existe une différence de montant entre l'état de l'actif, l'inventaire et le bilan. 	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Auto contrôle</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • contrôle de la transmission effective du flux indigo inventaire selon la périodicité prévue dans le calendrier partagé. • contrôle de la validité du flux et de sa correcte transmission et réception. <p><i>Contrôle de supervision contemporain</i></p> <p>Le chef de service valide l'envoi du flux et s'assure de respect du calendrier, de l'exhaustivité, de la qualité des informations contenues dans le flux.</p> <p><i>Contrôle mutuel avec le comptable</i></p> <p>A minima annuellement, procéder à un rapprochement entre l'inventaire comptable, l'état de l'actif du comptable et le bilan.</p> <p>Ces travaux permettent également de préparer la rédaction des annexes budgétaires obligatoires à joindre au compte administratif et au budget primitif).</p>

Procédure 2 : les opérations d'inventaire

Risque 6 : (SG/Service juridique/DAF/service d'audit interne) Absence ou carence dans le suivi des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations ou des titres

Risque n° 6	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : suivi des immobilisations financières	
Tâche : suivi des participations et des titres	
Opération : contrôle de la situation financière	
Objectif : réalité	
Risque : absence ou carence dans le suivi des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations, des titres	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> défaut de formation, carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, absence de dossier individuel des immobilisations financières, absence d'acteur dédié. 	<p>Documentation :</p> <p><u>Élaboration et diffusion</u> d'un guide ou fiche de procédure présentant une méthodologie de contrôle des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations et dans une moindre mesure des titres.</p> <p>Les principaux points de contrôle seront précisés ; il s'agit notamment de s'assurer que la société ou l'organisme a transmis ses comptes certifiés (CGCT art. L 2313-1 et 2313-1-1).²</p> <p>L'examen de ces comptes sera utile notamment pour le recensement des dividendes éventuels et la constatation et / ou le suivi des dépréciations.</p> <p><u>Diffusion</u> de l'organigramme fonctionnel nominatif .</p>
<p>Événement</p> <p>La collectivité ne suit pas la situation financière des sociétés dans lesquelles elle détient des participations, des titres.</p>	<p>Traçabilité :</p> <p>Dossier individuel de chaque immobilisation, Épreuves des contrôles réalisés dans le cadre de la revue annuelle.</p>

2 Pour les départements : CGCT art. L 3313-1 et pour les régions : Art L 4313-2 et 4313-3.

<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • méconnaissance de risques financiers éventuels, • absence de constatation de dépréciations, • absence de mise en recouvrement des produits financiers, • des actifs « fictifs » sont présents au bilan, • le bilan et l'inventaire comptable sont erronés. 	<p><u>Organisation :</u></p> <p>Mettre en place une veille « entreprise » via info greffe, par exemple.</p> <p>La consultation annuelle des informations relatives aux sociétés dans lesquelles la collectivité détient des titres ou des participations et la mise en place d'une veille « entreprises » permet d'être alerté en cas de difficultés de la société, procédure collective, dissolution de la société.</p> <p>Mettre en place un circuit formalisé de circulation de l'information et centraliser les informations relatives aux sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations et des titres.</p> <p>Définir une organisation relative à l'archivage et la conservation de ces documents.</p> <p>Le CGCT rend obligatoire la transmission par les sociétés à la collectivité de certains documents comptables et financiers (voir notamment CGCT art. L 2313-1 et L 1524-5).</p> <p><u>Autocontrôle</u></p> <p>Sous forme de revue annuelle, s'assurer :</p> <ul style="list-style-type: none"> • que les sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations ont produit les documents prévus, • que les documents ont été analysés selon la procédure définie en interne, • que les documents sont correctement archivés, • que la veille « entreprises » est réalisée.
<p><u>Observation :</u></p> <p>Dans le cadre du suivi des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations ou des titres, les ordonnateurs doivent également veiller à la mise en recouvrement des produits financiers liés aux participations et aux titres détenus par leur collectivité.</p> <p>Les ordonnateurs « <i>constatent les droits et les obligations, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer</i> » (décret du 7 novembre 2012 – art. 11).</p> <p>Il appartient donc aux ordonnateurs de procéder au recensement des produits, à leur liquidation et à l'émission des ordres de recouvrer (titres de recettes).</p> <p>Les principaux risques identifiés sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'absence ou la carence de recensement des produits financiers attendus, • l'absence ou la carence d'émission de titres de recettes, 	

- la comptabilisation erronée des produits financiers.

Les deux premiers risques peuvent être couverts par la réalisation d'un échéancier réalisé à partir des dossiers des immobilisations financières. Cet échéancier peut être réalisé en partenariat avec le comptable ou être partagé avec lui. Un autocontrôle sous la forme d'une revue, a minima annuelle, permet de s'assurer que la totalité des produits attendus a été recensée et mise en recouvrement.

Le risque relatif à une comptabilisation erronée, notamment à une mauvaise imputation peut être couvert par un contrôle de supervision contemporain réalisé par le chef du service au moment du visa du bordereau de titres (ou validation) avant transmission au comptable.

Le comptable public est chargé selon le même décret (art. 19) du contrôle de la régularité de l'autorisation de percevoir la recette et, dans la limite des éléments dont ils disposent, de la mise en recouvrement des créances et de la régularité des réductions et annulations des ordres de recouvrement.

Les comptables, dans la mesure où ils ont connaissance d'une créance, doivent donc intervenir auprès de l'ordonnateur afin que celui-ci la constate. Leur responsabilité personnelle et pécuniaire pourrait être engagée en cas de non-respect avéré de cette obligation.

La constatation et le suivi des dépréciations

Les dépréciations des immobilisations procèdent de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles. Elles résultent de l'évaluation comptable des moins-values qu'il est raisonnable d'envisager sur les éléments d'actif.

La constatation de dépréciations est obligatoire en cas de perte de valeur d'un actif (CGCT L 3321-1 et D 3321-2, L 4321-1 et D 4321-2, D 5217-22).

La dépréciation est constituée à hauteur de la perte de valeur estimée par la collectivité. Elle est ajustée à la fin de chaque d'exercice en fonction de l'évolution de la perte de valeur.

Rappel : les plus-values latentes ne font l'objet d'aucune comptabilisation.

À chaque fin d'exercice, un test de dépréciation est réalisé afin de déterminer s'il convient de déprécier, maintenir, augmenter ou reprendre la dépréciation constatée. Les services gestionnaires, éventuellement concernés, sont associés à cette analyse.

L'évaluation de la santé financière des organismes, dans lesquelles la collectivité détient des participations s'effectue notamment à partir des comptes certifiés de ces organismes et dont **elle est obligatoirement destinataire** (CGCT art. L 2313-1 et 2313-1.1). La dépréciation d'une participation prend également en compte le risque d'action en comblement du passif de l'organisme à l'encontre de la collectivité.

La constitution (et reprise partielle ou totale) d'une dépréciation doit donner lieu à une **délibération** de l'assemblée délibérante.

Les dépréciations étant des opérations budgétaires ou semi-budgétaires, le service du budget doit être associé (prévoir une décision modificative en fin d'année si nécessaire).

Risque 7 : (Service juridique/DAF/autre service dédié) Absence ou carence dans la constatation et/ou le suivi des dépréciations

Risque n°7	
Processus :Immobilisations financières	
Procédure : opérations d'inventaire	
Tâche : constatation des dépréciations et suivi des dépréciations dans l'inventaire comptable	
Opération : recensement des dépréciations ou ajustements des dépréciations	
Objectif : réalité	
Risque : absence ou carence dans la constatation et/ou le suivi des dépréciations	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
Facteurs déclenchant : <ul style="list-style-type: none"> défaut de formation, carence dans l'accès ou la maîtrise 	Documentation <u>Diffusion</u> <ul style="list-style-type: none"> des instructions budgétaires et comptables

<p>de la documentation,</p> <ul style="list-style-type: none"> • absence de dossier individuel ouvert • absence d'informations sur la situation des sociétés dans lesquelles la collectivité détient des participations : • La collectivité n'assure pas le suivi des sociétés dans lesquelles elle détient des participations, • la collectivité n'est pas informée par les sociétés, • les informations ne sont pas transmises au secteur chargé de la constatation ou de l'ajustement des dépréciations. • difficultés, choix budgétaires, pilotage budgétaire, • absence d'acteur dédié au suivi des dépréciations. 	<ul style="list-style-type: none"> • de l'organigramme fonctionnel, nominatif.
<p><u>Événement</u></p> <p>Absence ou carence dans la constatation et/ou le suivi des dépréciations : la dépréciation de la valeur de l'actif financier n'est pas constatée, n'est pas ajustée ou reprise.</p>	<p><u>Traçabilité</u></p> <p>Le dossier individuel de chaque immobilisation financière,</p> <p>Les épreuves du contrôle effectué au titre de la revue annuelle (liste annotée...),</p> <p>Le visa du chef du service responsable de la constatation des dépréciations, sur bordereau de transmission des éléments relatifs aux dépréciations à la DAF pour comptabilisation.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • le bilan et le compte de résultat sont erronés, • l'inventaire et l'état de l'actif sont erronés, • l'annexe budgétaire sur les dépréciations est erronée. 	<p><u>Organisation</u></p> <p>Le dossier individuel de chaque immobilisation financière doit être complété en cas de constatation et / ou de reprise d'une dépréciation. La ou les pièces justificatives y sont archivées afin que le dossier soit le reflet de la situation de l'immobilisation.</p> <p>Il est préconisé de prévoir une consultation annuelle des informations relatives aux sociétés dans lesquelles la collectivité détient des titres et des participations. La mise en place d'une veille « entreprises » via info greffe est une bonne pratique.</p> <p>Il est recommandé de mettre en place un circuit formalisé d'information : toutes les décisions et</p>

	<p>informations reçues relatives aux immobilisations financières doivent être transmises au secteur responsable du suivi des immobilisations financières.</p> <p>Auto contrôle</p> <p>S'assurer de la correcte évaluation de la dépréciation au regard des pièces justificatives en possession du service.</p> <p>Revue annuelle : s'assurer d'avoir réalisé un <u>recensement effectif et exhaustif</u> (fichier partagé des dépréciations, liste envoyée par la DAF, annexe budgétaire recensant les participations) des événements pouvant influencer la constatation et le suivi des dépréciations.</p> <p>Ce contrôle est réalisé notamment à partir des dossiers des immobilisations financières et de l'inventaire comptable de l'ordonnateur.</p> <p>Contrôle de supervision contemporain</p> <p>Le chef du service chargé du suivi des immobilisations financières ou la DAF (secteur suivi des immobilisations financières) selon l'organisation interne, s'assure de la correcte évaluation de la dépréciation, de sa correcte justification.</p> <p>Il réalise son contrôle au moment de la signature du bordereau de transmission des éléments du recensement à la DAF (secteur suivi des provisions et dépréciations).</p> <p>ou /</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori</p> <ul style="list-style-type: none">• A partir d'un échantillon de 30 dépréciations maximum présentant un solde non nul, il s'agira de contrôler qu'elles ont été évaluées à la fin de l'exercice, et que l'ajustement (ou le non ajustement) est justifié, exact, a été correctement comptabilisé et que le dossier de l'immobilisation a été actualisé et que la (ou les(pièce(s) justificative(s) a (ont) été jointe(s). <p>Ce contrôle sera mis en place, notamment dans le cas où le contrôle contemporain n'est pas efficient (si la DAF est l'acteur, par exemple).</p> <ul style="list-style-type: none">• A partir d'un échantillon de 30 immobilisations imputées sur les comptes 261, 266, 271, 272, 273, vérifier que :
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none">• ces immobilisations ont été évaluées,• que les éventuelles dépréciations ont été constatées, ajustées ou reprises.
<p><u>Exemple de bonne pratique :</u></p> <p>La ville de Paris a indiqué dans son guide de contrôle interne financier sur le processus « immobilisations financières » une méthode de calcul.</p> <p>Pour les titres de participation et les titres immobilisés : la valeur comptable est comparée à la valeur en fin d'exercice, à savoir, la dernière cotation pour les titres cotés et la quote-part de situation nette pour les titres non cotés. Si la valeur comptable est supérieure à la valeur de clôture, il convient de comptabiliser une dépréciation.</p> <p><u>Définition de la quote-part de la situation nette de la société :</u> valeur des capitaux propres de l'entité à la clôture de l'exercice à laquelle est appliqué le pourcentage détenu par la collectivité.</p>	

La comptabilisation des dépréciations et reprises :

La constatation ou l'augmentation du montant d'une dépréciation constituée est comptabilisé au débit du compte 686 et au crédit du compte 296 ou 297.

La reprise totale ou partielle d'une dépréciation est constatée au débit du compte 296 ou 297 par le crédit du compte 786.

Selon les instructions budgétaires et comptables, les opérations relatives aux dépréciations sont budgétaires ou semi-budgétaires.

- **M14 et M57 :**

les opérations relatives aux dépréciations sont semi-budgétaires (régime de droit commun) ou budgétaire (sur décision de la collectivité). Les comptes 29 sont soit des comptes non budgétaires (régime de droit commun), soit des comptes budgétaires (si la collectivité ou l'établissement le décide), contrairement aux comptes 68 et 78 qui sont toujours budgétaires.

- **M57 :** possibilité de neutraliser les dépréciations

Le CGCT (art. d 5217-22) prévoit la possibilité pour les métropoles de neutraliser l'impact budgétaire des dotations aux provisions et dépréciations, déduction faite des reprises sur provisions et dépréciations.

Ce dispositif de neutralisation est facultatif et s'applique différemment selon le régime budgétaire appliqué pour les provisions et dépréciations. Le dispositif de neutralisation s'applique uniquement aux provisions et dépréciations comptabilisées à partir du 1er janvier 2016.

Certaines provisions et dépréciations ne sont pas concernées par la neutralisation budgétaire. Il s'agit des provisions et dépréciations constituées :

- ☞ dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la métropole ;
- ☞ dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce ;
- ☞ lorsque le recouvrement des restes à recouvrer sur compte de tiers est compromis malgré les diligences effectuées par le comptable public

La comptabilisation de la neutralisation diffère selon que la collectivité a opté pour un suivi semi-budgétaire ou budgétaire des provisions et dépréciations (voir annexe 1).

- **M52 – M61 – M71 :**

les opérations relatives aux dépréciations sont semi-budgétaires.

Risque 8: (DAF) Absence ou carence dans l'enregistrement comptable des dépréciations

Risque n° 8	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : opérations d'inventaire	
Tâche : constatation et suivi des dépréciations	
Opération : recensement des dépréciations ou ajustements des dépréciations	
Objectif : imputation – exactitude – justification	
Risque : absence ou carence dans l'enregistrement comptable des dépréciations	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • absence ou carence dans le recensement et suivi des dépréciations, • carence dans les points de contrôle, • absence d'acteur dédié. 	<p>Documentation</p> <p><u>Diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • du décret 2016-33 du 26 janvier 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé • d'un organigramme fonctionnel nominatif. <p><u>Élaboration et diffusion</u> d'un guide de procédure sur l'instruction et le suivi des différentes sortes d'immobilisations financières (Voir risque 1) ; il pourra mentionner notamment les décisions internes arrêtées en matière d'évaluation de la dépréciation et prévoir les pièces justificatives.</p>
<p>Événement</p> <p>Absence ou carence dans l'enregistrement comptable des dépréciations :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le mandatement n'est pas conforme à la délibération / décision , • l'imputation comptable est erronée, • le montant n'est pas exact, • les pièces justificatives ne sont 	<p>Tracabilité</p> <p>Dossier individuel de chaque immobilisation financière.</p> <p>Conservation des épreuves des contrôles opérés dans le cadre du contrôle mutuel.</p> <p>Visa du chef de service sur le bordereau de mandats ou titres ou tracabilité portée par le système d'information.</p>

<p>pas jointes ou ne sont pas probantes.</p>	
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • le mandat ou le titre est rejeté par le comptable, • le compte de résultat et le bilan sont erronés. 	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Autocontrôle</i> Vérifier la conformité du mandatement au regard de la délibération, la présence et la pertinence des pièces justificatives : contrôler le montant de la dépréciation (abondement ou reprise), contrôler l'imputation comptable.</p> <p><i>Contrôle de supervision contemporain</i> Au moment de la signature du bordereau de titres / mandats, le chef du service vérifie l'imputation, le montant et la présence des pièces justificatives. Il matérialise son visa (signature ou traçabilité portée par le système information).</p> <p><i>Contrôle mutuel avec le comptable</i> Le contrôle mutuel (comptable / ordonnateur) annuel sera l'occasion de vérifier du côté ordonnateur que :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les dépréciations prévues ont été bien enregistrées, • transmises au comptable, • retracées dans l'inventaire comptable de l'ordonnateur, • retracées dans le dossier individuel de la dépréciation.

Procédure 3 : la sortie des immobilisations financières

La « sortie » des immobilisations financières (participations et titres immobilisés) de l'actif de la collectivité résulte :

- d'une reprise des participations en numéraire.
- d'une cession de participation en cas de transfert de compétences.

exemple : une commune actionnaire d'une SEML dont l'objet social s'inscrit dans le cadre d'une compétence qu'elle a transférée à un établissement de coopération intercommunale peut continuer à participer au capital de cette société à condition qu'elle cède à l'établissement de coopération intercommunale plus des 2/3 des actions qu'elle détenait antérieurement au transfert de compétence.

- d'une cession des titres immobilisés³,
- du remboursement à l'échéance des obligations

Les intérêts sont comptabilisés sur le compte 762 « produits des autres immobilisations financières ».

- de la disparition ou liquidation de la société dans laquelle la collectivité détenait des participations ou des titres. Le schéma comptable est celui d'une cession à titre onéreux. Les provisions éventuellement constituées sont reprises par un débit 296 / crédit 786. Le boni de liquidation éventuel⁴ donne lieu à l'émission d'un titre sur le compte 775.

La constatation comptable de la sortie résultant d'une dissolution de la société est souvent omise. Des actifs devenus sans valeur demeurent inscrits au bilan.

Toute « sortie » d'immobilisation doit être justifiée par une délibération.

Comptabilisation de sorties / cessions de titres de participation :

source : guide comptable et budgétaire des opérations patrimoniales (site "Ottignies-Louvain-la-Neuve").

☞ L'ordonnateur

- Budget

	Dépenses	Recettes
Investissement		024
Fonctionnement		

024, chapitre budgétaire sans exécution : inscription du prix de cession.

L'émission de titres de recettes sur les comptes 775, 776, 192 entraîne l'ouverture automatique de crédits en dépense et recette.

L'émission de titres de recettes sur les comptes 775, 776, 192 entraîne l'ouverture automatique de

³ Pour les titres immobilisés reçus en donation : les conditions du legs sont à respecter.

⁴ Le **boni de liquidation** désigne les sommes que se partagent les associés d'une société dissoute, après que les actifs aient été réalisés, que les créanciers aient été payés et que les apports aient été repris.

crédits en dépense et recette.

- Compte administratif

	Dépenses	Recettes
Investissement	C/ 192	192 C/ 26X / 27 X
Fonctionnement	C/ 675 C/ 676	C/ 775 C/ 776

XXX : plus-value de cession
 XXX : moins-value de cession

☞ L'ordonnateur :

- émet un titre sur le compte 775 pour le montant du prix de cession,
- émet un mandat sur le compte 675 pour le montant de la valeur nette comptable,
- émet un titre sur le compte 26X ou 27X pour le montant de la valeur nette comptable afin de constater la sortie de l'actif,
- émet un mandat sur le compte 676 (cas de plus-value de cession ou un titre sur le compte 776 (en cas de moins-value de cession),
- émet un mandat ou un titre sur le compte 192 selon que l'on comptabilise une plus-value ou une moins-value de cession.

☞ Le comptable

Compte de gestion :

Débit	Crédit
C/ 462	C / 775
C/ 675	C/ 26X / 27X
C/ 676	C/ 192
C/ 192	C/ 776

XXX : plus-value de cession
 XXX : moins-value de cession

Les dépréciations qui ont pu être constituées doivent être reprises. Cette reprise est comptabilisée par un débit au compte 296 et un crédit au compte 786.

Comme pour toute cession, la totalité des opérations doit être constatée sur le même exercice afin de ne pas fausser le résultat.

Risque 9 : (DAF) absence de constatation de la sortie de l'immobilisation financière.

Risque n°9	
Processus :Immobilisations financières	
Procédure : sortie des immobilisations financières	
Tâche : constatation de la sortie de l'immobilisation financière	
Opération :recensement des sorties d'immobilisations financières	
Objectif : exhaustivité	
Risque : Absence de constatation de la sortie de l'immobilisation financière	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation, • carence dans la tenue de l'inventaire ; l'immobilisation financière a été perdue de vue, • absence de dossier individuel ouvert et à jour pour chaque immobilisation financière, • absence d'acteur dédié au suivi des immobilisations financières, • problématique d'image et de communication (dissolution, liquidation d'une société dans laquelle la collectivité détient des participations). 	<p>Documentation</p> <p>Diffusion :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables. • du CGCT, • de l'organigramme fonctionnel nominatif.
<p>Événement</p> <p>Absence de constatation de la sortie de l'immobilisation financière</p>	<p>Traçabilité</p> <p>Conservation et archivage des états de rapprochement utilisés à l'occasion de la revue annuelle.</p>

<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le bilan et le compte de résultat sont erronés, • des actifs fictifs sont inscrits au bilan, • l'inventaire et l'état de l'actif sont erronés, • l'annexe budgétaire état de variation du patrimoine est erronée. 	<p>Organisation</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Revue annuelle a minima.</p> <p>S'assurer à période fixe, a minima annuelle, que toutes les sorties d'immobilisations financières ont été comptabilisées, que les immobilisations figurant à l'actif sont encore justifiées et que le montant à l'inventaire est exact. Ce contrôle peut être réalisé en même temps que l'autocontrôle prévu au risque 8 (recensement des dépréciations éventuelles – revue annuelle).</p> <p>Ce contrôle est réalisé notamment à partir des dossiers des immobilisations financières, de l'inventaire comptable de l'ordonnateur.</p>
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Risque 10 : (DAF) l'enregistrement comptable est erronée

Risque n°10	
Processus :Immobilisations financières	
Procédure :sortie des immobilisations financières	
Tâche : enregistrement comptable	
Opération : comptabilisation	
Objectif : imputation – exactitude – justification	
Risque : l'enregistrement comptable est erroné	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans l'accès ou la maîtrise de la documentation. 	<p>Généralités</p> <p>La totalité des opérations de cession doit être enregistrée au cours du même exercice comptable.</p> <p>Documentation</p> <p>Élaborer et diffuser une liste interne des pièces justificatives relatives aux cessions tenant compte des différentes sortes d'immobilisations financières ;</p> <p>Diffusion :</p> <ul style="list-style-type: none"> • du guide comptable et budgétaire des opérations patrimoniales (voir le site « collectivités-locales.gouv.fr »), • des instructions budgétaires et comptables,
<p>Événement</p> <p>L'enregistrement comptable est erroné :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'imputation comptable n'est pas exacte, • le montant est erroné, • les pièces justificatives sont absentes ou non probantes. 	<p>Traçabilité :</p> <p>Dossier individuel de chaque immobilisation ,</p> <p>Le visa du chef de service sur le bordereau de mandats et titres (ou traçabilité assurée par le système d'information).</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le comptable rejette les pièces comptables, • le compte de résultat et le bilan sont erronés. 	<p>Organisation</p> <p>Toute opération affectant une immobilisation financière doit être mentionnée dans son dossier individuel.</p> <p>Il est fortement recommandé d'établir et de</p>

	<p><u>transmettre au comptable la totalité des mandats et titres simultanément :</u></p> <p>Si les titres / mandats sont émis par des unités opérationnelles différentes, il est préconisé de réaliser un contrôle infra annuel (trimestriel – semestriel) des cessions afin de s’assurer de la complétude des opérations comptables (titres et mandats).</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Vérifier l'exactitude des imputations comptables.</p> <p>S ’assurer que le montant de la sortie correspond au montant figurant sur la délibération mais aussi au montant de l’immobilisation enregistré au compte 26 ou 27 et à l’inventaire.</p> <p>Vérifier la présence des pièces justificatives,</p> <p>S'assurer de l'exhaustivité de la comptabilisation des opérations de cession.</p> <p>S'assurer du report de l'information dans le dossier individuel de l'immobilisation.</p> <p>Contrôle de supervision contemporain</p> <p>Au moment de la signature du bordereau de mandats et de titres, le chef du service vérifie l'exactitude des imputations comptables et des montants avec les pièces justificatives. Il s'assure de l'exhaustivité des opérations relatives à la cession.</p>
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Risque 11 : (DAF/autre service dédié) l'inventaire comptable n'est pas mis à jour de la sortie

Risque n°11	
Processus : Immobilisations financières	
Procédure : sortie des immobilisations financières	
Tâche : mise à jour de l'inventaire	
Opération : mise à jour de l'inventaire	
Objectif : totalité	
Risque : l'inventaire comptable n'est pas mis à jour de la sortie	
Détails des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • défaut de formation, • carence dans la documentation ou dans son accès, • absence d'acteur dédié. 	<p>Généralités</p> <p>La mise à jour régulière de l'inventaire comptable est une obligation qui incombe aux ordonnateurs. Toute sortie d'immobilisation doit être reportée dans l'inventaire comptable tenu par l'ordonnateur.</p> <p>Documentation</p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables. • du guide des opérations d'inventaire. • de l'organigramme fonctionnel nominatif.
<p>Événement</p> <p>L'inventaire comptable n'est pas mis à jour de la sortie de l'immobilisation financière.</p>	<p>Traçabilité</p> <p>Dossier permanent de chaque immobilisation, Le registre d'inventaire comptable, Conservation des épreuves et du résultat des contrôles opérés dans le cadre du contrôle mutuel.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • existence d'une différence entre l'inventaire et le bilan, • l'état de l'actif est erroné. • l'annexe budgétaire « état de variation du patrimoine » est erronée. 	<p>Organisation</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Contrôle de rapprochement entre les pièces justificatives reçues (délibérations/décisions), les titres émis sur les comptes concernés et les sorties réalisées à l'inventaire comptable.</p> <p>S'assurer d'avoir complété le dossier de l'immobilisation.</p> <p>Contrôle mutuel avec le comptable</p> <p>A minima annuellement, procéder à un</p>

	<p>rapprochement entre l'inventaire comptable tenu par l'ordonnateur et l'état de l'actif du comptable.</p> <p>Ces travaux permettent également de préparer la rédaction de l'annexes budgétaire à joindre au compte administratif</p>
<p><u>Point de vigilance :</u></p> <p>L'ordonnateur doit veiller à transmettre au comptable les opérations de cessions / sorties d'actif via le flux indigo inventaire (voir risque n°7).</p>	

ANNEXE 1

La neutralisation des dépréciations en M 57

Le CGCT (art. D 5217-22) prévoit la possibilité pour les métropoles de neutraliser l'impact budgétaire des dotations aux provisions et dépréciations, déduction faite des reprises sur provisions et dépréciations.

Ce dispositif de neutralisation est facultatif et s'applique différemment selon le régime budgétaire appliqué pour les provisions et dépréciations. Le dispositif de neutralisation s'applique uniquement aux provisions et dépréciations comptabilisées à partir du 1er janvier 2016.

Certaines provisions et dépréciations ne sont pas concernées par la neutralisation budgétaire. Il s'agit des provisions et dépréciations constituées :

- dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la métropole ;
- dès l'ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce ;
- lorsque le recouvrement des restes à recouvrer sur compte de tiers est compromis malgré les diligences effectuées par le comptable public

La comptabilisation de la neutralisation diffère selon que la collectivité a opté pour un suivi semi-budgétaire ou budgétaire des provisions et dépréciations

•Neutralisation dans le cadre d'opérations semi-budgétaires :

☞ En cas de variation à la hausse de la provision/dépréciation, le dispositif de neutralisation s'applique comme suit :

1/ Comptabilisation de la dotation aux provisions et dépréciations (OOSB)
DEBIT → 68x CREDIT → 15x/29x/39x/49x/59x
Dépense SF (Chapitre 68)

2/ Comptabilisation de la neutralisation (OOSB)
DEBIT → 197 CREDIT → 7788
Recette SF (Chapitre 77)

☞ En cas de variation à la baisse de la provision/dépréciation, le dispositif de neutralisation s'applique comme suit :

1/ Comptabilisation de la reprise sur provisions et dépréciations (OOSB)
DEBIT → 15x/29x/39x/49x/59x CREDIT → 78x
Recette SF (Chapitre 78)

2/ Comptabilisation de la neutralisation (OOSB)
DEBIT → 678 CREDIT → 197
Dépense SF (Chapitre 67)

•Neutralisation dans le cadre d'opérations -budgétaires :

☞ En cas de variation a la hausse de la provision/dépréciation, le dispositif de neutralisation s'applique comme suit :

1/ Comptabilisation de la dotation aux provisions et dépréciations (OOB)

DEBIT → 68x CREDIT → 15x/29x/39x/49x/59x

Dépense SF (Chapitre 042) Recette SI (Chapitre 040)

2/ Comptabilisation de la neutralisation (OOB)

DEBIT → 1068(*) CREDIT → 7788

Dépense SI (Chapitre 040) Recette SF (Chapitre 042)

(*) dans la limite du solde créditeur du compte.

☞ En cas de variation à la baisse de la provision/dépréciation, le dispositif de neutralisation s'applique comme suit :

1/ Comptabilisation de la reprise sur provisions et dépréciations (OOB)

DEBIT → 15x/29x/39x/49x/59x CREDIT → 78x

Dépense SI (Chapitre 040) Recette SF (Chapitre 042)

2/ Comptabilisation de la neutralisation (OOB)

DEBIT → 678 CREDIT → 1068

Dépense SF (Chapitre 042) Recette SI (Chapitre 040)