

Mise en évidence des exemples étrangers en matière de certification des comptes

	Royaume-Uni	Espagne	Italie	Portugal
Identité du producteur des comptes	Le directeur financier de la collectivité est responsable de la préparation des états financiers conformément aux pratiques énoncées dans le code rédigé par l'Ordre des experts-comptables (CIPFA) et LASSAC (Ecosse)	<p>Selon l'article 212 du décret-loi royal 2/2004, les comptes des entités publiques locales pour l'exercice N doivent être rendus par leur président avant le 15 mai N+1. Les comptes annuels établis par l'inspection générale de chaque collectivité doivent être rendus avant le 1er juin à la commission spéciale chargée des comptes. Le compte général doit être approuvé par l'assemblée plénière avant le 1er octobre et transmis à la Cour des comptes.</p> <p>Le ministère régional de l'économie et des finances a pour mission d'administrer, gérer et recouvrer, mandater les paiements proposés par le Président du conseil de la communauté. Il tient la comptabilité en cours d'exercice, diligente les inventaires et fournit toutes les données nécessaires à la présentation des états financiers à l'inspection générale de la collectivité.</p>	<p>Selon l'article 208 du TUEL, les collectivités territoriales disposent d'un service de trésorerie confié à une banque habilitée à exercer les opérations liées à la gestion financière locale (perception des recettes, paiement des dépenses, conservation des valeurs pour les chefs-lieux de provinces, provinces et métropoles). Pour les entités plus petites, une société anonyme ou des tiers désignés par la loi peuvent suffire.</p> <p>La nomination du service de trésorerie doit être approuvé par le conseil exécutif de l'organisme. Un même service de trésorerie peut gérer les comptes de plusieurs collectivités.</p> <p>Les autorités locales approuvent au plus tard le 31 décembre le budget de l'année suivante. Les états financiers établis par la commune sont approuvés le 30 avril de l'année suivante pour les comptes individuels et le 30 juin pour les comptes consolidés.</p>	Selon l'article 76 de la loi n°73/2013 les comptes individuels sont préparés par l'organe exécutif et sont examinés par l'organe délibérant au cours du mois d'avril N+1. Les comptes consolidés sont préparés et approuvés par l'organe exécutif et soumis à l'organe délibérant en juin N+1. Selon le plan comptable des autorités publiques locales (POCAL) l'entité publique locales est chargée de l'établissement des comptes mais un trésorier encaisse et décaisse pour le compte de la collectivité. Il est directement responsable devant l'organe exécutif de tous les montants qui lui sont confiés, et les autres employés et agents en service au trésor sont responsables devant le trésorier de leurs actes et omissions. Les comptes sont déposés annuellement à la Cour des comptes.
Responsabilité du producteur des comptes	Selon le "council accounts - a guide to your rights" rédigé par le NAO, l'auditeur externe peut demander un contrôle judiciaire sur toute décision ou tout manquement de la collectivité qui affecterait les comptes de l'entité publique locale. C'est la collectivité qui en assume les frais.	Les autorités politiques comme les fonctionnaires des communautés autonomes qui adoptent des décisions ou réalisent des actes contraires aux règles de gestion publiques sont tenus d'indemniser le ministère de l'économie et des finances régional des préjudices subis, indépendamment des responsabilités pénales et disciplinaires. Cette responsabilité est recherchée au cours d'un procès administratif, sans préjudice des compétences de la Cour des comptes.	<p>Selon l'article 93 du TUEL, le trésorier et tout autre comptable qui a le traitement de l'argent public ou qui est en charge de la gestion des actifs des collectivités locales, ainsi que ceux qui ingèrent les fonctions assignées à ces agents sont responsables de leur gestion et son soumis à la compétence de la Cour des comptes.</p> <p>L'action en responsabilité pour tout dommage causé à la municipalité ou à des tiers est prescrite en cinq ans à compter de la commission des faits. La responsabilité des administrateurs et des employés des municipalités et des provinces est personnelle. Selon l'article 211 du TUEL, le trésorier est tenu à une responsabilité spécifique pour tout dommage causé à la collectivité qui le mandate ou à des tiers. Il est responsable de tous les dépôts dont il a la charge.</p>	Selon l'article 78 de la loi 73/2013 en cas de non respect de leurs obligations déclaratives prévues dans cet article par les autorités locales comme les dépôts à la direction générale des collectivités locales des comptes annuels approuvés ou de non respect des délais, 10% des douzièmes versés au titre des transferts courants dans le mois suivant la non conformité sont conservés par l'Etat.
Référentiel de production des comptes	Référentiel comptable suit les normes IFRS, au sein pour les collectivités locales du <i>Code of practice on local authority accounting in the United Kingdom</i> établi par le comité CIPFA/LASSAC sous la direction du <i>Financial Advisory Board</i>	Le décret-loi royal 2/2004 dispose que le ministère de l'économie, par le biais de l'inspection générale de l'Etat, approuve les normes comptables générales vers lesquelles doivent converger le secteur public local, le plan comptable général du secteur public, la trame des états, la structure et la documentation des comptes publics. Le ministère des finances doit suivre les grands principes de la comptabilité publique édictés par la commission des principes et normes comptables du royaume. La normalisation comptable du secteur public s'inspire des normes applicables aux entreprises et des IPSAS d'autre part.	Les normes comptables sont édictées par le décret-loi du 23 juin 2011. Les principes comptables définis sont adaptés au secteur public local ou renvoient, le cas échéant, aux normes comptables italiennes dite OIC. Les principes du coût historique et de rattachement des Charges et produits y sont rappelés.	Le plan officiel de comptabilité des pouvoirs locaux, POCAL, est obligatoire pour toutes les collectivités locales et entités similaires. Il reprend les principes d'une comptabilité d'engagement. La CNC est l'organisme responsable de l'établissement des normes comptables au Portugal pour les entités publiques et privées. Les entités publiques appliquent le SNCP (système de normalisation comptable publique). La CNC s'assure que les procédures comptables soient harmonisées avec les normes européennes et internationales de même nature. Elle a également pour vocation de contrôler l'application par toutes les entités des normes comptables.

<p>Périmètre des états financiers</p>	<p>Le périmètre de consolidation comprend toutes les entités que la municipalité contrôle à 100% ou conjointement avec d'autres collectivités ou entreprises</p>	<p>Le décret-loi royal 2/2004 prévoit que le compte général est constitué de l'entité elle-même, des organismes autonomes relevant de l'entité et des sociétés commerciales dont le capital est entièrement détenu par l'entité</p>	<p>Selon l'article 11 bis du décret-loi du 23 juin 2011, les états financiers consolidés regroupent les comptes de la collectivité, des organismes contrôlés, des sociétés et filiales détenues par la collectivité, quel que soit leur forme juridique et leur activité.</p>	<p>Selon l'article 75 de la loi 73/2013, les communes présentent des comptes consolidés avec les entités détenues et leurs participations. Les entreprises locales doivent également être intégrées au prorata de la participation détenue par la commune. Le rapport sur les comptes consolidés comprend le rapport de gestion et, notamment, un tableau de flux de trésorerie consolidé. Les comptes consolidés et individuels sont présentés dans deux rapports distincts.</p>
<p>Forme et publicité des états financiers</p>	<p>Les états financiers (bilan, compte de résultat, tableau de flux de trésorerie, annexes) doivent être publiés sur le site web de la collectivité d'ici le 31 juillet ou le 30 septembre pour les collectivités locales dont le total des charges, d'une part et le total des produits d'autre part, ne dépassent pas 6,5 M€ ("petites entités")</p>	<p>Les comptes annuels des collectivités comprennent le bilan, le compte de résultat, l'état d'exécution budgétaire et l'annexe.</p> <p>Le décret-loi royal 2/2004 fait obligation à l'entité publique locale de rendre public son compte général et le rapport de la commission spéciale chargée des comptes dans un délai de 15 jours suivant le dépôt des comptes par l'inspection générale de la collectivité.</p>	<p>Selon l'article 11 du décret-loi du 23 juin 2011? Les administrations publiques établissent un rapport simplifié pour le citoyen, à publier sur leur site internet, contenant une présentation sommaire des données du bilan, avec une mise en évidence des ressources financières et humaines, les résultats obtenus, la qualité des services publics fournis aux citoyens, ainsi que tout écart entre le budget standard et réel.</p> <p>En outre, le trésorier rend à l'autorité locale, dans les 30 jours suivant la fin de l'exercice et en vertu de l'article 226 du TUEL, le compte rendu de sa gestion de la trésorerie et l'envoi à la section judiciaire compétente de la Cour des comptes dans les 60 jours suivant l'approbation du compte rendu par l'autorité locale.</p>	<p>Les autorités locales publient dans les 30 jours qui suivent l'approbation des comptes les documents suivants : le plan d'investissement pluriannuel, le budget, le tableau de flux de trésorerie, le bilan, le compte de résultat et le rapport de gestion. Les états financiers contiennent des éléments d'analyse budgétaire, un tableau de flux de trésorerie, le bilan, compte de résultat et de nombreuses annexes avec des parties littéraires.</p>
<p>Depuis la loi du 30 janvier 2014, l'audit des comptes publics locaux doit être réalisé par des auditeurs et des cabinets privés (experts-</p>		<p>La Cour des comptes est chargée du contrôle économique et budgétaire des communautés autonomes, en vertu de la constitution espagnole. Les objectifs de ce contrôle annuel sont à la fois comptables (vérification des comptes) et budgétaire (respect des objectifs de stabilité budgétaire, de gestion des fonds publics etc.).</p>	<p>Selon l'article 36 de la loi régionale du 04/02/2016, les contrôleurs des comptes des autorités locales sont nommés par les conseils municipaux, provinciaux et métropolitains par tirage au sort public effectué en préfecture sur une liste composée de trois à cinq commissaires aux comptes, inscrits sur demande (3 noms pour les municipalités de moins de 15.000 habitants, 5 noms pour les autres). Ces derniers doivent avoir une qualification professionnelle spécifique dans le domaine de la comptabilité publique et de la gestion économique et financière des autorités publiques locales. Un mandat de 3 ans renouvelable 1 fois est conféré à 3 contrôleurs pour les municipalités de + de 15.000 habitants et un unique contrôleur pour les municipalités de moins de 15.000 habitants. Seules certaines collectivités à statut spécial choisissent leurs contrôleurs sur appel d'offres. Enfin le nombre de mandats des entités publiques locales est limité par la loi à 8. Le collège des CAC doit détecter les irrégularités comptables et anomalies de gestion graves et suggérer des mesures correctives à la collectivité. Il a également une mission de certification, car il formule une opinion sur la régularité des comptes à la fin de son rapport.</p>	<p>Selon l'article 77 de la loi n°73/2013 le CAC chargé de la certification légale des comptes est nommé par l'organe exécutif. Le certificateur privé qui audite annuellement les comptes de la municipalité réalise un contrôle comptable et un contrôle de régularité. Il émet un avis sur les comptes de la municipalité, portant sur l'exécution du budget, sur le bilan et compte de résultat individuel et consolidé et sur les annexes.</p>

<p>Identité du contrôleur des comptes</p>	<p>comptables ou cabinets spécialisés dans les finances et la gestion des collectivités). Les collectivités locales sélectionnent elles-mêmes leurs auditeurs par appel d'offres, après consultation du NAO. Elles peuvent avoir recours à des nominations conjointes ou sectorielles (s'il existe des accords entre collectivités locales voisines). Le NAO et le contrôleur auditeur général définissent les règles d'audit et donnent les directives, surveillent, et émettent un avis sur les nominations, les révocations et les tarifs des auditeurs locaux. L'auditeur local effectue un audit exclusivement comptable.</p>	<p>S'agissant des collectivités du bloc communal, seules 10% des entités donneraient lieu à vérification par les institutions de contrôles (supérieures ou régionales). La Cour des comptes peut assumer elle-même ou déléguer aux cours régionales ce contrôle. Lorsque les contrôles sont exercés par la Cour ils sont concentrés sur les collectivités les plus importantes (sinon tous les cinq ans).</p> <p>Cependant 12 communautés autonomes sur 17 ont constitué un organisme régional chargé du contrôle externe (ORCE). Ils peuvent avoir recours à des cabinets d'audit privé en appui de leur mission. Ils n'ont pas de compétence juridictionnelle sauf si la Cour décide de leur déléguer cette compétence. Enfin les entreprises publiques incluses dans le périmètre du compte général donnent lieu à certification par un cabinet d'audit privé.</p>	<p>selon l'article 148 du TUEL la Cour des comptes exerce un contrôle externe de la gestion des collectivités locales. Les sections régionales de la Cour des comptes appartiennent pleinement à la structure de la Cour et ne bénéficient d'aucune autonomie. Les sections régionales de la Cour sur base annuelle et dans le cadre du contrôle de légalité et de régularité de la gestion, vérifient le fonctionnement des contrôles internes afin de se conformer aux règles comptables et à l'équilibre budgétaire de chaque autorité locale. Le maire d'une commune >15 000 habitants ou le Président d'une province, envoie chaque année à la section régionale de la Cour un rapport sur le système de contrôle interne. Le rapport est également envoyé au maire ou au conseil provincial. Le Ministère de l'économie et des finances et le département de la comptabilité générale de l'Etat peuvent diligenter des contrôles de régularité de la gestion si une entité publique locale présente une situation de déséquilibre financier lié à un déséquilibre bilanciel, une gestion anormale des comptes de tiers, des dépenses injustifiées par les organes politiques institutionnels.</p>	<p>L'article 11-6 du règlement n°1/2014 du CMVM précise qu'une mission d'audit réalisée par un CAC ne peut excéder 7 ans à compter de sa nomination. La mission d'audit peut ensuite être reconduite au plus tôt 3 ans après la cessation de service.</p>
<p>Rémunération du contrôleur des comptes</p>	<p>Les honoraires d'audit sont assumés par les collectivités. La nomination de l'auditeur intervient pour un mandat de 5 ans maximum</p>	<p>La Cour des comptes est financée sur fonds d'Etat, les inspections générale et chambres régionales des comptes sont financés sur fonds régionaux. L'ORCE qui a recours à des cabinets privés d'audit, les finance sur son propre budget.</p>	<p>Selon l'article 241 du TUEL, les plafonds de rémunération de base due aux CAC sont déterminés par décret, actualisés tous les 3 ans. La rémunération de base est déterminée en fonction de la classe démographique et des coûts de fonctionnement et d'investissement des collectivités territoriales. Cette rémunération peut être augmentée par l'autorité locale jusqu'à la limite maximale de 20% en fonction des tâches supplémentaires qui lui ont été attribuées</p>	<p>Le cabinet d'audit est rémunéré par la collectivité</p>
<p>Responsabilité du contrôleur des comptes</p>	<p>Le NAO offre une indemnité si l'auditeur externe doit faire face à des litiges vis-à-vis de la collectivité. Toutefois, l'auditeur externe doit assumer lui-même les coûts de toute conséquence résultant de l'exercice de ses fonctions. Il peut même les baisser en cas de négligence ou d'irrégularités dans l'exercice de ses fonctions</p>	<p>Les textes ne prévoient pas de responsabilités spécifiques pour les contrôleurs des comptes. Le droit général de la fonction publique a vocation à s'appliquer, or responsabilité disciplinaire spécifique pour les membres de la Cour en cas de violation du secret professionnel.</p>	<p>Selon l'article 240 du TUEL les auditeurs sont responsables du contenu de leur rapport de contrôle et doivent garder confidentiels les faits et les documents qu'on leur a communiqués. Les membres du conseil des comptables et des comptables agréés sont également tenus d'une responsabilité disciplinaire.</p>	<p>Le règlement disciplinaire prévoit la responsabilité disciplinaire du certificateur. Les sanctions peuvent être les suivantes : l'avertissement, une amende de 1000 à 10.000 euros, une suspension de 30 jours à 5 ans, ou la radiation.</p>

<p>Référentiel de contrôle des comptes</p>	<p>Les auditeurs locaux se conforment aux normes d'audit ISA UK, et autres directives publiées par le NAO et le Comptroller and auditor general. Ce dernier est le responsable gouvernemental chargé de superviser la qualité de la comptabilité publique et des rapports financiers. Le NAO a publié le code d'audit que les cabinets privés doivent suivre dans leur mission de contrôle externe des comptes publics locaux (<i>final Code of Audit Practice</i>). Pour les petites entités des procédures spécifiques existent: "<i>guidance to auditors</i>"</p>	<p>Les normes de contrôle de la Cour des comptes ont été définies par une séance plénière du 23 décembre 2013. Les normes ISSAI-ES, dérivées des ISSAI elles-mêmes inspirées des normes ISA sont d'application concrètes. La norme ISSAI-ES 200 précise qu'un jeu complet de comptes d'une entité du secteur public doit comprendre bilan, compte de résultat, annexe, tableau de variation du patrimoine net, tableau de flux de trésorerie, état d'exécution budgétaire. Le périmètre des investigations s'étend clairement à l'exécution budgétaire. Les chambres régionales des comptes fonctionnent selon l'article 6 de la loi 2/2002. Les chambres régionales des comptes analysent aussi l'efficacité des systèmes de contrôle de légalité et de régularité interne, des structures et procédures de gestion économique et financière. Les normes espagnoles reprennent les ISA et les adaptent marginalement le cas échéant.</p>	<p>Le contrôle des comptes est réalisé selon les normes ISA et des normes spécifiques au secteur public: le conseil national des comptables et comptables agréés a établi un guide de principes et normes spécifiques aux entités publiques locales. Les missions du collège des vérificateurs dépassent la simple certification. L'organe supervise la régularité comptable, financière et économique de la gestion en ce qui concerne les produits, les charges, l'activité contractuelle, l'administration d'actifs, l'exhaustivité de la documentation, la conformité fiscale et la comptabilité, notamment au moyen de techniques d'échantillonnage justifiées. Une opinion est ainsi formulée sur: les instruments de planification économique et financière, la proposition du budget et les changements budgétaires; la façon dont les services sont gérés, assortie de propositions visant à mettre en place ou à participer à des organismes externes; les propositions d'utilisation de la dette; les propositions d'utilisation d'instruments de financement innovants, conformément aux règles de l'Etat existantes; les propositions de reconnaissance des dettes et de transactions hors bilan; les propositions de règlement comptable et financier et de traitement des impôts locaux.</p>	<p>Le contrôle des comptes est réalisé suivant les normes ISA.</p>
--	--	---	---	--

<p>Forme et publicité du rapport d'audit</p>	<p>Les auditeurs locaux au terme de leur mission publient :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un rapport "<i>to those charged with the governance</i> " - Un rapport d'audit, recensant l'opinion sur les états financiers et une conclusion sur la question suivante - Un certificat attestant que l'audit des comptes a été effectué conformément aux exigences légales ; - Un rapport d'intérêt public, rendu public sur le site de la collectivité : également dénommé rapport spécial, recensant les éventuels points litigieux des comptes 	<p>Les rapports de la chambre régionale des comptes sont rendus publics sur son site internet et obligatoirement au J.O. régional. Ils portent sur la certification des comptes ainsi que sur l'exécution budgétaire.</p>	<p>Le rapport d'audit contient l'attestation de la régularité du rapport des comptes annuels émis par la collectivité (<i>rendiconto</i>) ainsi que les constatations, considérations et propositions visant à atteindre l'efficacité, la productivité et la rentabilité de la gestion. Il expose également au conseil exécutif les graves irrégularités de gestion. Les conclusions "non transposées" des organes de contrôle interne, des organes d'audit administratif et comptable et de toutes les observations ultérieures de la Cour des comptes concernant l'organisation et l'activité de l'administration sont rendues publiques (article 31 de la loi du 14 mars 2013). Le rapport du professionnel des comptes est systématiquement transmis à la section régionale de la Cour des comptes, en tant que document clé pour l'exercice du contrôle de la gestion par la CRC. Seuls les rapports des CRC sont obligatoirement publiés sur le site de la Cour des comptes.</p>	<p>Le commissaire aux comptes rédige deux rapports de certification distincts pour les comptes individuels et les comptes consolidés de la municipalité. Les rapports d'audit sont publiés dans les mêmes conditions que les états financiers, et portent sur "<i>la situation financière de la collectivité à la clôture de l'exercice, et ses performances financières et exécution budgétaire pour l'exercice clos selon le POCAL.</i> "</p>
--	---	---	---	---