

REFERENTIEL DE CONTROLE INTERNE

Processus

*“Immobilisations financières :
participations et titres immobilisés”*

Partie 2

Les risques majeurs chez le comptable

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

Ils relèvent de **trois procédures** :

- Procédure 1 : l'entrée des immobilisations financières
- Procédure 2 : les opérations d'inventaire
- Procédure 3 : la sortie des immobilisations financières

Table des matières

Procédure 1 : l'entrée des immobilisations financières.....	3
Risque 1 (comptable) : enregistrement comptable erroné des immobilisations financières.....	5
Procédure 2 : les opérations d'inventaire.....	7
Risque 2 (comptable) : discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité.....	10
Risque 3 (comptable) : carence dans la comptabilisation des dépréciations.....	12
Procédure 3 : la sortie des immobilisations financières.....	15
Risque 4 (comptable) : enregistrement comptable erroné des sorties des participations.....	17

Procédure 1 : l'entrée des immobilisations financières

Les immobilisations financières sont constituées des participations, matérialisées ou non par des titres, des créances rattachées à ces participations et des autres immobilisations financières.

Les prises de participation d'une collectivité dans un organisme privé ou public sont assimilées à l'acquisition d'un actif à titre onéreux. Un mandat est émis au débit du compte 261 ou 266 (selon la nature de l'opération) par le crédit du compte 4041.

L'acquisition de titres immobilisés donne lieu à l'émission d'un mandat au débit du compte 271, 272 ou 273 par le crédit du compte 4041 « 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

Les prises de participation en nature sont constatées au débit du compte 261 ou 266 par le crédit d'un compte d'immobilisation (*opération d'ordre budgétaire*). Dans ce cas, on procède au préalable à la sortie du bien, puis à l'intégration de la valeur de la participation.

Ainsi, la comptabilisation de cet apport en nature se réalise avec l'émission d'un mandat au débit du compte 261 ou 266 et l'émission d'un titre au crédit du compte d'actif immobilisé concerné (21xx) pour le montant de la valeur nette comptable des biens .

Si le bien faisant l'objet de l'apport en nature est amortissable, les amortissements doivent être réintégrés avant la comptabilisation de la sortie. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire enregistrée à l'initiative du comptable au vu des informations fournies par l'ordonnateur (certificat administratif).

Le bien apporté en nature doit être sorti de l'inventaire physique et comptable de l'ordonnateur. L'information doit obligatoirement être transmise au comptable pour que le bien soit sorti 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 du ou des biens.

2. La comptabilisation d'une prise de participation en cas de versements échelonnés

La possibilité de versements échelonnés doit être mentionnée dans la délibération. Dans ce cas, il convient de mettre en place un dispositif de suivi afin que l'échéancier (délais et montants) soit respecté.

En cas de paiement fractionné, le compte 261 ou 266 est débité par le crédit du compte 269 « versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

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 1/01/N

Débit	Crédit	Montant
C/261 (mandat)	C /4041	1500 €
C/261 (mandat)	C/269 (titre)	500 €

 Opération d'ordre budgétaire

- au 31/12/N

Débit	Crédit	Montant
mandat C/269	C/4041	500 €

3. La comptabilisation des titres immobilisés reçus en donation

La comptabilisation de valeurs reçues en donation donne lieu à une opération d'ordre budgétaire.

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 1 (comptable) : enregistrement comptable erroné des immobilisations financières

RISQUE N° 1	
Procédure : entrée des immobilisations financières (participations)	
Tâche : comptabilisation des entrées des immobilisations	
Opération : enregistrement en comptabilité des immobilisations financières	
Objectif : imputation	
Risque : 06 07 01 enregistrement comptable erroné des immobilisations financières	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • absence ou carence dans l'accès à la documentation, • défaut de formation, • carence dans le contrôle. 	<p>Généralités</p> <p>Les immobilisations financières concernées sont suivies sur les comptes suivants (instruction comptable M14) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>compte 261</u> : participations matérialisées par des titres, • <u>compte 266</u> : participations autres (non matérialisées par des titres). <p>Ces titres de participation sont acquis dans une perspective de long terme et la collectivité souhaite s'impliquer dans la gestion de l'entité dont elle détient des parts.</p> <p>Les titres immobilisés sont acquis dans une logique de placement budgétaire sur le long terme (supérieur à 1 an) ou sont reçus en donation. Ils sont soumis aux règles définies par le <u>principe de dépôt des fonds au trésor</u>.</p> <p><u>Ils sont suivis sur les comptes :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>271</u> : titres immobilisés (droits de propriété – actions), • <u>272</u> : titres immobilisés (droits de créance – obligations), • <u>273</u> : comptes de placement long terme. <p><u>les valeurs mobilières de placement</u> acquises dans une optique de valorisation de la trésorerie (durée de placement inférieure à 1 an) ne sont pas des immobilisations financières. Les VMP sont enregistrées comme des actifs financiers, en classe 5. Elles ne font pas l'objet d'un suivi à l'actif de la collectivité.</p>

<p>Événement</p> <p>Enregistrement comptable erroné des immobilisations financières :</p> <ul style="list-style-type: none"> • imputation comptable erronée, • montant erroné, • insuffisance des pièces justificatives. 	<p>Documentation</p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables • CGCT article L 1678-1 et s et décret 2004-628 du 28 juin 2004. • 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. <p>Traçabilité</p> <p>Il est recommandé d'ouvrir pour chaque immobilisation financière un dossier dans lequel sont archivées, les copies des pièces justificatives relatives à l'acquisition ou la réception de l'immobilisation.</p> <p>Traçabilité des contrôles de supervision a posteriori dans AGIR : conservation des épreuves/restitutions et des résultats des contrôles de supervision a posteriori.</p>
<p>Impacts :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le bilan et l'état de l'actif sont erronés, • le résultat est erroné, • la responsabilité personnelle du comptable peut être mise en cause, • les tiers bénéficient de mauvaises informations. 	<p>Organisation</p> <p>Auto contrôle</p> <p>Contrôle, lors du visa des mandats selon le plan du CHD, de l'exacte imputation des dépenses et de l'exactitude du montant par rapport aux pièces justificatives de la dépense.</p> <p>Contrôle de supervision a posteriori</p> <p>Contrôle a minima annuel sur un échantillon de maximum 30 opérations sur les immobilisations financières (plus fort enjeux) réalisées au cours de l'exercice afin de vérifier leur correcte imputation et l'exactitude de leur montant au regard des pièces justificatives.</p>

Procédure 2 : les opérations d'inventaire

1. Le suivi de l'inventaire comptable et de l'actif immobilisé

La responsabilité du suivi des immobilisations incombe conjointement à l'ordonnateur et au comptable.

L'ordonnateur est chargé du recensement des biens et de leur identification ; il tient l'inventaire.

Le comptable est responsable de l'enregistrement et du suivi des immobilisations à l'actif du bilan. Il tient l'état de l'actif et le fichier des immobilisations. Ces documents justifient les soldes du bilan et de la balance.

☞ **L'inventaire et l'état de l'actif doivent présenter des soldes identiques.**

L'état de l'actif établi par le comptable et visé par l'ordonnateur est produit au juge des comptes, les années paires, dans le cadre de la production du compte de gestion sur pièces. Les années impaires, le comptable produit un état des flux.

L'ordonnateur produit annuellement en annexe au budget et au compte administratif « un état de variation des immobilisations » (art. R 2313-3, R.3313-7, R du CGCT).

Les immobilisations financières enregistrées aux comptes 26 et 27 doivent être enregistrées dans l'état de l'actif tenu par le comptable. Chaque immobilisation financière doit avoir un numéro d'inventaire unique **compatible avec l'application Hélios**.

2. Le suivi de la valeur de l'actif : la dépréciation

La constatation des dépréciations des actifs répond au principe de prudence

Elle permet de constater l'amoidrissement de la valeur des participations et des titres immobilisés. Les dépréciations sont actualisées annuellement en fonction de l'évolution de la valeur vénale des immobilisations.

Seules les moins-values latentes sont comptabilisées sans compensation avec les plus-values « potentielles » qui ne font l'objet d'aucune écriture comptable.

Le principal risque réside dans l'absence de comptabilisation et de suivi des dépréciations.

Comptablement, la constatation de dépréciations est obligatoire en cas de perte de valeur d'une immobilisation. La valeur de l'actif concerné s'apprécie au 31 décembre de l'année concernée.

La comptabilisation des dépréciations

- ☞ constatation ou augmentation du montant de la dépréciation : Le compte 6866 est débité par le crédit du compte 296 ou 297,
- ☞ reprise totale ou partielle d'une dépréciation : le compte 296 ou 297 est débité par le crédit du compte 7866.

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

Les instructions M14 et M57 (métropoles - communes) prévoient en principe un régime de comptabilisation « semi-budgétaire » :

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.

L'instruction M57 prévoit une 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).

Les instructions M52 – M61 – M71 - M57 (département – région – CTU Guyane et Martinique) prévoient uniquement un régime de comptabilisation semi-budgétaire

Le comptable vise et comptabilise les mandats et les titres relatifs aux dépréciations qui lui sont transmis. Il s'assure de la présence des pièces justificatives explicitant la méthode d'évaluation de la perte de valeur constatée ainsi que le montant à déprécier (état liquidatif signé de l'ordonnateur ainsi que la délibération).

Le comptable étant garant de la qualité des comptes de la collectivité, lorsqu'il a connaissance de la perte de valeur d'un actif, il doit le signaler à l'ordonnateur et lui demander la comptabilisation d'une dépréciation ou l'actualisation de son montant, si celui-ci vient à varier.

Les immobilisations financières de la collectivité peuvent générer des revenus, dividendes, qui constituent des produits de fonctionnement. Le montant des dividendes versés dépend des statuts des sociétés ou organismes dans lesquels la collectivité détient des participations et des résultats de ceux-ci.

Les ordonnateurs « *constatent les droits et les obligations, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer* » (décret du 7 novembre 2012 – art. 11). 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).

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 recouvrer.

Les comptables doivent signaler aux ordonnateurs des créances dont ils auraient connaissance et n'ayant pas fait l'objet d'un titre de recette émis par l'ordonnateur (source – rapport annuel de la cour de comptes – février 2012). Leur responsabilité personnelle et pécuniaire pourrait être engagée en cas de non-respect avéré de cette obligation.

Les risques principaux existant sont :

- l'absence de comptabilisation ou la comptabilisation incomplète des revenus des titres immobilisés ou des participations,
- la comptabilisation erronée des produits générés par des titres immobilisés et des participations.

Ces risques peuvent être couverts par la réalisation d'un échéancier réalisé en partenariat avec l'ordonnateur ou partagé. Un autocontrôle réalisé sous forme de revue a minima annuelle permettra de vérifier que tous les produits attendus ont été mis en recouvrement. Au moment de la prise en charge du titre de recettes, la personne chargée de cette opération contrôle l'exactitude de l'imputation comptable, ainsi que le montant en consultant la ou les pièces justificatives jointes.

Risque 2 (comptable) : discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité

RISQUE N°2	
Procédure : opérations d'inventaire (participations)	
Tâche : ajustement comptable de l'état de l'actif	
Opération : contrôle des biens inventoriés par l'ordonnateur dans le cadre de l'ajustement de l'état de l'actif	
Objectif : totalité	
Risque : 06.06.01 discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • L'inventaire est incomplet chez l'ordonnateur ce qui ne permet pas au comptable d'effectuer le rapprochement avec l'état de l'actif. • Absence de transmission des mises à jour de l'inventaire par l'ordonnateur au comptable (flux indigo inventaire), • Absence de rapprochement périodique entre l'inventaire et l'état de l'actif. • absence d'acteur dédié à ce rapprochement. 	<p><u>Documentation</u></p> <p><u>Diffusion :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • des guides relatifs au suivi de l'actif (cf. site collectivités locales), • de la méthode d'ajustement de l'actif, • de l'organigramme fonctionnel nominatif précisant l'acteur en charge de cette tâche.
<p><u>Événement</u></p> <p>Discordance entre l'inventaire, l'état de l'actif et la comptabilité.</p>	<p><u>Traçabilité</u></p> <p>Traçabilité des ajustements précisés ci-après au moyen d'un paraphe de l'agent en charge de la réalisation des autocontrôles.</p> <p>Conservation des documents utilisés dans le cadre du contrôle mutuel ordonnateur / comptable et des résultats de cet ajustement.</p> <p>Conservation des signalements adressés à l'ordonnateur en cas de détection de discordances entre l'inventaire et l'état de l'actif et des réponses.</p>
<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • le bilan est erroné, • l'état de l'actif est erroné, • l'état de l'inventaire est 	<p><u>Organisation :</u></p> <p>Il est recommandé d'ouvrir pour chaque immobilisation financière un dossier dans lequel sont archivées les copies des pièces justificatives relatives à l'immobilisation.</p>

<p>erroné,</p> <ul style="list-style-type: none">• les tiers bénéficient d'une mauvaise information.	<p>L'ordonnateur doit, de son côté, tenir un dossier identique, (un fichier partagé peut être mis en œuvre).</p> <p>Autocontrôle</p> <p><u>Ajustement de l'état de l'actif issu d'Hélios avec la balance.</u></p> <p>Cet ajustement est réalisé après l'intégration du flux ou de chaque flux Indigo Inventaire.</p> <p>Le rapprochement et l'ajustement, a minima annuel, effectué par le comptable entre l'état de l'actif et la balance lui permet de vérifier la régularité, l'imputation des opérations comptabilisées en cours d'année au niveau de la comptabilité auxiliaire (fiches immobilisations).</p> <p>Contrôle mutuel avec l'ordonnateur</p> <p>Voir les fiches de risque n°3 – 5 – 10 – 12 de la phase d'acquisition et de suivi de l'inventaire chez l'ordonnateur.</p> <p>A minima annuellement, procéder à un rapprochement entre l'inventaire comptable tenu par l'ordonnateur et l'état de l'actif. Ce contrôle permet de détecter les actifs inscrits à l'inventaire chez l'ordonnateur et absents dans l'état de l'actif du comptable, et inversement.</p>
--	--

Risque 3 (comptable) : carence dans la comptabilisation des dépréciations

RISQUE N°3	
Procédure : opérations d'inventaire (participations)	
Tâche : ajustement comptable de l'état de l'actif	
Opération : enregistrement des écritures d'inventaires	
Objectif : sincérité	
Risque : 06 04 01 : carence dans la comptabilisation des dépréciations	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p><u>Facteurs déclenchant :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • carence dans la formation, • carence dans la documentation et/ou dans sa diffusion, • l'état de l'actif, les fiches des immobilisations sont incomplètes ou inexactes ce qui ne permet pas un contrôle efficace du comptable, • l'ordonnateur n'a pas constaté de dépréciations ou d'ajustements des dépréciations existantes, • absence d'acteur dédié à cette tâche. 	<p><u>Généralités</u></p> <p>Les participations détenues par la collectivité peuvent être dépréciées en cas de difficultés financières rencontrées par la société (perte d'une partie importante des capitaux propres, ouverture d'une procédure collective prévue au livre VI du code de commerce...).</p> <p>Les titres immobilisés sont dépréciés si leur valeur à la clôture de l'exercice est inférieure à leur valeur comptable.</p> <p>La constitution et l'ajustement du montant des dépréciations sont constatées et formalisées par une délibération de l'assemblée délibérante.</p>
<p><u>Événement</u></p> <p>Carence dans la comptabilisation des dépréciations : les dépréciations ne sont pas comptabilisées ou le sont de façon inexacte.</p> <p>Les dépréciations existantes ne sont pas actualisées chaque année.</p>	<p><u>Documentation</u></p> <p><u>Diffusion</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables, • des guides relatifs au suivi de l'actif (cf. site collectivités locales), • documentation relative aux CCA (contrôles comptables automatisés), • de l'organigramme fonctionnel précisant l'acteur en charge de cette tâche. <p><u>Traçabilité</u></p> <p>Conservation des épreuves du contrôle mutuel.</p> <p>Conservation des signalements éventuels à l'ordonnateur (absence de dépréciation, absence d'ajustement) et des suites données (correction, etc.).</p>

<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • le bilan est erroné, • le compte de résultat est erroné, • l'état de l'actif est erroné, • les tiers bénéficient d'une mauvaise information. 	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Auto contrôle</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • S'assurer d'avoir complété le dossier individuel de l'immobilisation, le cas échéant. • S'assurer de l'exactitude de l'enregistrement comptable de la dépréciation à partir des pièces justificatives jointes et des instructions budgétaires et comptables. • En cas de connaissance par le comptable d'événements survenus ou en cours susceptibles de déprécier la valeur des immobilisations financières et dans le cas où aucune dépréciation n'est constatée, le comptable se rapprochera de l'ordonnateur. • Contrôler les dépréciations existantes et pour lesquelles aucun ajustement n'est constaté. Le contrôle peut s'effectuer à partir des dossiers tenus par le comptable, de l'état de l'actif. <p>Le CCA 06.03 notamment signale les fiches d'immobilisations sur lesquelles figurent des dépréciations non apurées malgré la sortie de l'actif concerné.</p> <p>Le CCA 06 04 signale les comptes de dépréciations présentant une balance d'entrée non nulle et n'ayant pas été mouvementés durant l'exercice. Le contrôle s'effectue au niveau du compte de comptabilité générale.</p> <p>Attention, un contrôle au niveau du compte de comptabilité générale, signifie qu'il suffit qu'une dépréciation ait été constatée sur ce compte, pour que le CCA ne se déclenche pas.</p> <p>Dans le cas où des différences apparaîtraient, le comptable se rapprochera de l'ordonnateur.</p> <p><i>Contrôle mutuel avec l'ordonnateur</i></p> <p>Le contrôle mutuel prévu dans la fiche de risque n° 4 du RCI « comptable » est l'occasion d'analyser les dépréciations comptabilisées et leur actualisation.</p> <p>Voir le contrôle mutuel prévu dans la fiche n°10 du RCI Ordonnateur.</p>
--	--

Le suivi des participations financières et des titres : les produits financiers

Les immobilisations financières de la collectivité peuvent générer des revenus, dividendes, qui constituent des produits de fonctionnement. Le montant des dividendes versés dépend des statuts des sociétés ou organismes dans lesquels la collectivité détient des participations et des résultats de ceux-ci.

Les ordonnateurs « *constatent les droits et les obligations, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer* » (décret du 7 novembre 2012 – art. 11). 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).

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 recouvrer.

Les comptables doivent signaler aux ordonnateurs des créances dont ils auraient connaissance et n'ayant pas fait l'objet d'un titre de recette émis par l'ordonnateur (source – rapport annuel de la Cour des Comptes – février 2012). Leur responsabilité personnelle et pécuniaire pourrait être engagée.

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.
- d'une cession des titres immobilisés.
- 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. En cas de dissolution de la société, le produit de la cession est égal au montant des fonds récupérés au titre de la prise de participation.

En cas de disparition de la société, le risque que ne soit comptabilisée aucune écriture est avéré.

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 7866.

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

Comptabilisation de sorties / cessions de titres de participation :

source : guide comptable et budgétaire des opérations patrimoniales (site "collectivités-locales.gouv.fr").

☞ Opérations enregistrées par l'ordonnateur

- L'inscription au 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

- La présentation du compte administratif

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

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

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 / 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 moins-value ou une plus-value de cession.

☞ Opérations enregistrées par le comptable

- L'enregistrement dans le compte de gestion

<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
C/ 462	c : 775
C/ 675	C/ 261
C/ 676	C/ 192
C/ 192	C/ 776

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

Si une dépréciation avait été comptabilisée, il convient de procéder à sa reprise. Le compte 296 est débité par le crédit du compte 786 pour le montant de la dépréciation constatée.

En cas de liquidation, la sortie est retracée selon le même schéma ; le boni éventuel de liquidation donne lieu à l'émission d'un titre sur le compte 775.

Risque 4 (comptable) : enregistrement comptable erroné des sorties des participations

Risque n° 4	
Procédure : sortie des immobilisations financières (participations)	
Tâche : comptabilisation de la sortie des éléments d'actifs	
Opération : enregistrement de la sortie des immobilisations financières	
Objectif : imputation	
Risque : 06 07 01 enregistrement comptable erroné des sorties des immobilisations financières	
Détail des composants du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Facteurs déclenchant :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les informations transmises par l'ordonnateur sont incomplètes (exemple, seule la recette au compte 775 est constatée). • défaut de formation (méconnaissance des schémas comptables), • carence dans la documentation et/ou sa diffusion. • le ou les acteurs chargés du suivi de l'ensemble de l'opération (cession et sortie de l'actif) ou des liaisons à mettre en place entre les secteurs pour s'assurer que l'ensemble de l'opération est comptabilisée ne sont pas identifiés. 	<p>Documentation :</p> <p><u>Diffusion:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • des instructions budgétaires et comptables. Les opérations de cessions font l'objet d'annexe dans le tome 1 de chaque instruction, • des guides relatifs au suivi de l'actif, • de la documentation relative aux CCA • de l'organigramme fonctionnel nominatif. <p>Traçabilité :</p> <p>Conservation des rapprochements effectués dans le cadre de l'auto contrôle ainsi que les éventuels signalements adressés à l'ordonnateur.</p> <p>Traçabilité des contrôles de supervision a posteriori dans AGIR : conservation des épreuves/restitutions, des résultats et des éventuels signalements à l'ordonnateur.</p>
<p>Événement</p> <p>L'enregistrement comptable de la sortie des immobilisations financières est erroné :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la totalité des écritures de cession n'a pas constatée été au titre du même exercice – les écritures de sorties de l'actif sont erronées ou incomplètes (ex : absence de reprises des dépréciations). – les montants sont inexacts, – les imputations sont erronées, – les pièces justificatives sont absentes ou non probantes. 	

<p><u>Impacts :</u></p> <ul style="list-style-type: none">• le bilan est erroné,• le compte de résultat est erroné,• l'état de l'actif est erroné,• l'état du passif est erroné,• les tiers bénéficient d'une mauvaise information.	<p><u>Organisation</u></p> <p><i>Auto contrôle</i></p> <ul style="list-style-type: none">• S'assurer de la passation de la totalité des écritures comptables : constatation du produit, sortie de l'immobilisation, constatation de la plus ou moins-value de cession;• S'assurer de l'exactitude de l'imputation comptable, du montant et de la présence des pièces justificatives,• Exploiter les CCA 03.01 à 03.05.• Vérifier les informations transmises par l'ordonnateur en consultant l'état de l'actif, les fiches des immobilisations, ainsi que le dossier de l'immobilisation financière « sortante ».• S'assurer que l'éventuelle dépréciation a bien été reprise comptablement.• Lors de la réception du flux Indigo Inventaire, s'assurer de l'enregistrement de la sortie au niveau de l'état de l'actif. <p><i>Contrôle de supervision a posteriori</i></p> <p>Ces opérations sont souvent complexes, de fréquentes erreurs sont constatées. Un contrôle de supervision portant sur la régularisation des anomalies détectées notamment au moyen des états CCA est à réaliser.</p> <p>Le recensement de la totalité des cessions à titre onéreux intervenues durant l'exercice peut s'effectuer à partir de la fiche budgétaire du compte 775.</p> <p>Pour effectuer ce contrôle, le comptable analyse juridiquement la cession, consulte les titres et mandats se rapportant à l'opération, s'assure que toutes les opérations connexes ont été comptabilisées (reprise de dépréciation...) et vérifie que les schémas comptables sont exacts. Les anomalies détectées seront notifiées à l'ordonnateur afin qu'il procède à la régularisation.</p> <p>Le contrôle du correct enregistrement des sorties de l'état de l'inventaire et de l'état actif est couvert par la réalisation du contrôle mutuel prévu (fiches n°3 – 5 – 10 – 12 « ordonnateur » et fiche n° 4 « comptable »).</p>
--	--

Observations

Les contrôles comptables automatisés (CCA) du **domaine 3**

CCA 03.01 : Hélios détecte une anomalie si la somme des masses budgétaires en dépenses des comptes 675 et 676 n'est pas égale à la somme des masses budgétaires en recettes des comptes 775 et 776

CCA 03.02 : Hélios détecte une anomalie si :

- la masse budgétaire en dépenses du compte 192 n'est pas égale à la masse budgétaire en recettes du compte 776 (7761 en M52, M57, M61 et M71)
- la masse budgétaire en recettes du compte 192 n'est pas égale à la masse budgétaire en dépenses du compte 676 (6761 en M52, M57, M61 et M71)

CCA 03.03 : il a pour objet de s'assurer de l'existence et de la cohérence des opérations de sortie des biens de l'actif sur des comptes éligibles aux cessions : une anomalie est signalée si le total des titres pris en charge sur les comptes d'immobilisations éligibles aux cessions n'est pas au moins égal au montant du mandat pris en charge au 675.

CCA 03 04 : Il a pour objet de s'assurer de l'existence d'opérations de sortie de biens de l'actif dès lors qu'un produit de cession a été enregistré.

L'anomalie signalée est : « Aucune sortie d'immobilisations n'a été enregistrée alors que le compte 775 a été mouvementé ».

Attention : il s'agit d'un contrôle sur le compte de comptabilité générale en classe 2. S'il y a un crédit enregistré sur ce compte au cours de l'exercice, le CCA ne se déclenche pas.

CCA 03.05 : Il concerne les Budgets en M14 < 500 H ; Il a pour objet de s'assurer de la correcte utilisation des comptes liées aux opérations de cession (6751, 6752, 7751, 7752, 676, 776 et 192).