

# Journée d'études des établissements certifiables Vague 2

14 janvier 2015



## Plan de l'intervention

**1. Actualités de la certification des comptes**

**2. Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations**

**3. Préparer la venue du certificateur et le bilan d'ouverture**

**4. Actualités de l'offre de service de la DGFIP**

## **Rappel des principales nouveautés comptables**

**Le rapport financier**

**Le calendrier de transmission des documents au certificateur**

**Audit Hélios**

**Les travaux menés par la DGFIP et la DGOS en matière de qualité comptable doivent permettre à la comptabilité de jouer pleinement son rôle** : être un support accessible au plus grand nombre pour mieux connaître, mieux gérer, et mieux préserver le patrimoine matériel et immatériel de l'EPS.

**Ces travaux ont consisté en une consolidation et une mise à jour du référentiel comptable M21 (tomes 1 à 3). Ils s'inscrivent directement dans le cadre du chantier de fiabilisation des comptes.** Ils sont complétés d'une foire aux questions.

**Les travaux de certification se fondent sur la conformité des comptes au regard des normes et du référentiel applicable (M21)** : le certificateur se réfère à ces seules normes. Il peut seulement faire des propositions d'évolutions normatives au normalisateur comptable.

- Le référentiel comptable M21 est opposable à l'ordonnateur, au comptable, au juge des comptes et au commissaire aux comptes**

**Il convient de signaler à la DGFIP (bureau CL1B) et à la DGOS toute difficulté d'interprétation de l'instruction M21 lors des missions légales**

## La mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M21 (tomes 1 et 2)

Les travaux de mise à jour de l'instruction M21 ont consisté pour les tomes 1 et 2 en :

- la consolidation des textes réglementaires de mise à jour de la nomenclature depuis 2007 et les évolutions des comptes au 1<sup>er</sup> janvier 2014 ;
- la mise à jour des commentaires de l'instruction ;
- l'intégration des nouvelles normes définies par le C.No.C.P ;
- l'intégration des éléments des fiches en annexe du guide de fiabilisation des comptes déjà parues et des réponses apportées dans la foire aux questions ;

L'arrêté du 16 juin 2014 portant la version définitive des tomes 1 et 2 a été publié au journal officiel du 8 juillet 2014. Il est applicable dès le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

L'arrêté du 19 décembre 2014 (journal officiel du 27 décembre 2014) a modifié l'arrêté du 16 juin 2014. Il met à jour le plan de comptes M21 au 1<sup>er</sup> janvier 2015, ainsi que les commentaires des comptes des tomes 1 et 2 de l'instruction.

## La mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M21 (tome 3)

L'actualisation du tome 3 est portée par l'arrêté du 19 décembre 2014.

**Le tome 3 est simplifié :**

- l'existence de l'application Hélios rend obsolète les dispositions sur les journaux et livres auxiliaires ;
- certaines opérations spécifiques sont déjà abordées dans le tome 2 ou dans d'autres instructions (ex : instruction n° 13-0001 du 30 janvier 2013 – comptes de gestion et financiers des collectivités et EPS – visa sur chiffre et dépôts des comptes).

**Cette mise à jour comporte l'instauration d'un flux réglementaire relatif à la tenue de l'état de l'actif par le comptable (protocole Indigo Inventaire).** Le cahier des charges a été transmis aux éditeurs.

**Elle permet également de porter les éléments relatifs aux dossiers permanent, de contrôle interne et de clôture** (cf. fiche n°8 « Préparer la venue du certificateur » mise à jour), **ainsi que l'architecture du rapport financier** (cf. fiche n°14 « Le rapport financier »).

**Le tome 3 précise également le périmètre du référentiel comptable des EPS (instruction M21 et fiches fiabilisation des comptes).**

## La mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M21

### L'instruction M21 est accessible sur :

- le site de la fiabilisation des comptes des EPS
- l'intranet DGFIP Nausicaa : Gestion publique / SPL / Budgets et Comptabilités / Instructions budgétaires et comptables / M21
- le site collectivités-locales.gouv.fr, rubrique Finances locales / droit budgétaire et comptabilités locales / les instructions budgétaires et comptables / M21

**Elle est complétée par la foire aux questions** (MAJ prévue début 2015), également disponible sur :

- le site de fiabilisation des comptes des EPS
- l'intranet DGFIP Nausicaa : Gestion publique / SPL / EPS / Comptabilité et fiabilité des comptes des EPS

**Les fiches relatives à la fiabilisation des comptes** sont également disponibles sur ces deux sites

## La mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M21

**Les travaux de consolidation et de mise à jour du référentiel comptable sont complétés par des formations à destination des ordonnateurs et des comptables.**

**Un premier module de formation dédié à la « fiabilisation des comptes des EPS » a été déployé en 2013 et 2014 par l'EHESP et l'ENFiP. Son déploiement est poursuivi en 2015, afin de pouvoir former les personnes entrantes dans des fonctions de directeur financier ou de comptable hospitalier.**

**Un deuxième module de formation, consacré aux opérations complexes des EPS, sera diffusé à compter de février / mars 2015 par l'EHESP et l'ENFiP. La formation de formateurs a eu lieu le 15 décembre 2014.**

**Ce module est également destiné aux ordonnateurs et aux comptables. Il traite notamment des opérations relatives aux immobilisations, aux provisions, aux emprunts.**

## La fiabilisation de l'inventaire

La mise en place d'un protocole Indigo Inventaire permettra au comptable de disposer d'un suivi quasi-automatisé de l'actif dans Hélios, dès lors qu'il reçoit des flux inventaire.

Au préalable, l'ordonnateur et le comptable devront conduire des travaux d'ajustement afin de fiabiliser les comptes d'immobilisations.

La DGFIP a mis en place auprès des DDG et DRFiP un outil d'analyse de l'inventaire (à partir d'un outil d'extraction et d'analyse de données, IDEA) à destination des EPS volontaires.

Cette analyse permettra à l'ordonnateur et au comptable de :

- s'assurer de la cohérence entre les données comptables issues du fichier d'inventaire transmis par la DAF et la comptabilité générale tenue par le comptable ;
- procéder à des contrôles de cohérence permettant d'identifier des éléments « atypiques » nécessitant des points de contrôle complémentaires ;
- identifier les échantillons de biens à contrôler dans le cadre de l'inventaire physique.

## Le compte financier

**Les travaux menés en matière de qualité comptable ont également porté sur le compte financier.** Ils ont permis une évolution du compte financier en 2 temps, dont la seconde porte sur l'exercice 2014.

**Pour rappel, la structure du compte financier distingue deux parties,** conformément à l'article R.6145-43 du code de la santé publique :

- les comptes annuels (bilan, compte de résultat, annexe) soumis à certification des comptes,
- l'analyse de l'exécution du budget (non soumis à certification des comptes).

**Le calendrier de clôture a été modifié par le décret n°2013-1238 pour tenir compte de l'intervention du certificateur :**

- la date de transmission du compte financier par le directeur au conseil de surveillance est reculée au **31 mai N+1** (art. R.6145-44 CSP) ;
- la date d'approbation du compte financier par le conseil de surveillance est reculée au **30 juin N+1** (art. R.6145-46 CSP).

Ce nouveau calendrier s'applique à l'ensemble des EPS dès l'approbation des comptes de l'exercice 2013.

## Le compte financier

### Les principales évolutions du compte financier exercice 2014 consistent en :

- une nouvelle numérotation des états de l'annexe pour une meilleure lisibilité (préfixe « BI » pour états du bilan, « CR » pour états du compte de résultat...), l'utilisation d'une numérotation séquentielle des états ;
- la création d'un thème « informations complémentaires » au sein de la 2ème partie du compte financier, afin de ne conserver dans la 1ère partie que des informations synthétiques ;
- de nouveaux états plus synthétiques créés dans la 1ère partie du compte financier, qui est certifiable.

**L'arrêté du 15 décembre 2014 portant la maquette du compte financier exercice 2014** a été publié au journal officiel du 30 décembre 2014. Il sera suivi d'une note d'orientations explicitant les évolutions et permettant de compléter l'annexe.

### Points de vigilance :

Seules les informations significatives sont fournies dans l'annexe.

L'annexe n'a pas vocation à commenter les états d'exécution de l'EPRD mais le bilan et le compte de résultat par nature.

De même, les commentaires sur l'évolution des grands équilibres financiers (capacité

## Rappel des principales nouveautés comptables

### Le rapport financier

### Le calendrier de transmission des documents au certificateur

### Audit Hélios

## Le rapport financier

**Le rapport financier** accompagne le compte financier qui est transmis au conseil de surveillance. Il est défini par l'article R. 6145-44 du Code de la Santé publique (alinéas 1 et 2).

La fiche n°14 mise en ligne sur le site « fiabilisation des comptes des EPS » début janvier 2015 présente son objet et son contenu.

Il constitue un **document de synthèse unique préparé conjointement par l'ordonnateur et le comptable**. Il commente le compte financier.

Il se compose d'une introduction et de deux parties distinctes réunies dans un document unique :

- **le Tome 1** qui porte sur les comptes annuels ( bilan, compte de résultat et l'annexe) ; il est mis à disposition du certificateur avec l'introduction du rapport, qui vérifie la concordance des éléments de ce tome et de l'intro avec les comptes examinés ;
- **le Tome 2** qui porte sur l'exécution budgétaire, non soumis à certification.

Le rapport financier se substitue aux rapports que devaient remettre respectivement l'ordonnateur et le comptable à l'issue de la clôture des comptes.

## Le rapport financier

En application de la **NEP 9510**, le commissaire aux comptes vérifie que les informations contenues dans le compte financier reflètent la situation de l'EPS et l'importance relative des événements enregistrés dans les comptes tels qu'il les connaît à la suite des travaux menés au cours de sa mission.

Ces contrôles consistent pour l'essentiel :

- Pour les informations financières, à vérifier que :  
chaque information significative concorde avec les comptes dont elle est issue ou avec les données ayant servi à l'établissement de ces comptes.
- Pour les autres informations, à en faire une lecture lui permettant de relever, le cas échéant, celles qui lui apparaîtraient manifestement incohérentes.

## Le rapport financier

Le rapport financier présente une synthèse des documents comptables, auxquels peuvent s'ajouter de manière accessoire, des informations sur les faits marquants qui permettent d'éclairer et d'explicitier le contexte dans lequel les opérations de l'année ont été exécutées. Il ne s'agit pas de reprendre le contenu de l'annexe du compte financier mais de l'éclairer par des commentaires.

A ce titre :

Le document ne doit pas dépasser une vingtaine de pages ; il convient de se focaliser sur ce qui est vraiment important (les chiffres-clé de l'exercice);

Il privilégie les commentaires aux données chiffrées qui doivent rester en nombre limité.

Le comptable et le directeur choisissent de manière concertée les éléments d'information et de synthèse qu'ils estiment les mieux à même d'apporter une vision cohérente sur la situation financière de l'établissement.

## Le rapport financier

**La fiche n°14 propose un plan –type qui devra être adapté au contexte de chaque établissement en maintenant toutefois l’architecture en 2 tomes.**

**Introduction** (éléments soumis à certification – à remettre au certificateur) : Présentation des faits marquants de l’exercice

**Tome 1 – Rapport sur les comptes annuels** (éléments soumis à certification – à remettre au certificateur)

Le tome 1 est préparé conjointement par l’ordonnateur et le comptable sur la base de la 1<sup>ère</sup> partie du compte financier.

### ***1.1 - Présentation des principes et méthodes comptables appliqués***

Seront rappelés de façon synthétique, les méthodes et principes comptables appliqués ainsi que tout changement de méthode comptable qui ont eu un impact significatif sur les comptes de l’exercice N.

### ***1.2 - Présentation des évolutions du bilan de l’exercice N***

L’ordonnateur et le comptable sélectionnent les éléments significatifs du bilan de l’exercice N et de commenter leur évolution (évolution des immobilisations, des capitaux propres, des subventions d’investissement, évolution de la structure de la dette...).

### ***1.3- Présentation des évolutions du compte de résultat toutes activités confondues***

l’ordonnateur et le comptable sélectionnent les éléments significatifs du compte de résultat de l’exercice N et commentent leur évolution.

## Le rapport financier

(tome 1 suite )

### ***1.4- Événements importants / subséquents survenus depuis la clôture de l'exercice***

Seront mentionnés les événements survenus depuis la clôture de l'exercice qui ont un impact significatif sur les comptes de l'exercice clôturé et que le conseil de surveillance doit connaître pour se prononcer sur les comptes.

Cette sous-partie doit comporter 5 à 10 lignes.

Si aucun événement n'est survenu depuis la clôture des comptes, indiquer la mention " NEANT ".

### ***1.5 - Perspectives d'activité pour l'année en cours (exercice N+1)***

Il s'agit de présenter de façon générale les faits marquants attendus dans l'année à venir ainsi que les principales tendances prévisionnelles.

Cette sous-partie ne doit pas dépasser 5 à 10 lignes.

## **Le rapport financier**

**Tome 2 - Rapport sur l'analyse de l'exécution de l'EPRD (non adressé au certificateur au titre des documents faisant l'objet de vérification du certificateur)**

Le tome 2 est préparé conjointement par l'ordonnateur et le comptable sur la base de la 2ème partie du compte financier.

**2.1. Analyse de l'exécution budgétaire**

**2.2. Analyse de l'évolution des recettes (par titre budgétaire)**

**2.3. Analyse de l'évolution des dépenses (par titre budgétaire)**

**2.4. Analyse de la structure financière (CAF, marge brute, FR, BFR, trésorerie)**

## Rappel des principales nouveautés comptables

### Le rapport financier

### Le calendrier de transmission des documents au certificateur

### Audit Hélios

## Le compte financier et l'intervention du certificateur

**Le calendrier de clôture a été modifié par le décret relatif aux modalités de certification pour tenir compte de l'intervention du certificateur.** Les représentants des commissaires aux comptes ont indiqué avoir besoin d'un délai minimum de 6 semaines pour la réalisation de leurs missions finales (examen des comptes).

L'**arrêté du 15 décembre 2014** (publié au JO du 31/12/2014) fixe les modalités de mise à disposition auprès du certificateur des comptes annuels, du rapport financier et des documents nécessaires à la bonne exécution de sa mission légale. Il prévoit également l'intervention du DD/RFiP dans le cadre du visa du compte financier.

Concernant les DD/RFiP, le calendrier a été diffusé par la note de lancement de la campagne des CDG / CF (message sous-direction CL1 du 25/11/2014). Il correspond au calendrier fixé par l'arrêté précité

La fiche n°15 (en cours de diffusion) reprend les dispositions de l'arrêté et les commente. Elle précise les différentes étapes calendaires à observer par l'ordonnateur et le comptable entre la fin de la journée complémentaire, l'arrêté des comptes et la réunion du conseil de surveillance approuvant le compte financier. Elle rappelle également la date limite de remise des différents documents au certificateur.

## Le compte financier et l'intervention du certificateur

L'ordonnateur et le comptable s'attacheront à définir conjointement un rétro planning permettant de préparer le compte financier dans les meilleurs délais (compte financier complet) et dans un calendrier compatible avec le calendrier d'intervention du certificateur. Il conviendra d'associer les commissaires aux comptes afin de planifier leurs interventions en cohérence avec le calendrier qui aura été défini.

Dans le cadre de leurs missions finales, les commissaires aux comptes ont indiqué pouvoir débiter leurs travaux sur la base d'une balance des comptes non définitive (par exemple, les dépenses de personnel), à condition que les différents documents comptables et financiers qui leur seront remis puissent être datés (dates de version). Pendant cette période, les certificateurs communiquent leurs observations au fil de l'eau.

Les ultimes corrections suite à la demande du certificateur pourront être enregistrées le cas échéant, jusqu'au 8 mai de l'exercice N+1. **Il est précisé que l'essentiel des corrections doit être comptabilisé lors de la mission finale, c'est à dire au cours du 1<sup>er</sup> trimestre N+1. L'ordonnateur et le comptable veilleront à ce que ce calendrier soit clairement défini avec le certificateur.**

**Rappel des principales nouveautés comptables**

**Le rapport financier**

**Le calendrier de transmission des documents au certificateur**

**Audit Hélios**

## L'audit de l'application Hélios

La mission du certificateur, telle que prévue par les normes, s'appuie sur l'analyse et l'évaluation des organisations, des méthodes, des systèmes d'information et des processus qui ont permis d'élaborer les informations comptables.

Le certificateur ne s'intéresse pas seulement aux comptes mais il examine les modalités d'acquisition des données, leur gestion et leur traitement, ainsi que la qualité de l'organisation des systèmes informatiques.

Les comptables publics assignataires des EPS utilisant une application unique Hélios, la DGFIP a lancé un appel d'offres pour faire réaliser un **audit de l'application Hélios en 2014**.

Cet audit a été réalisé par le cabinet KPMG en conformité avec la norme ISAE 3402. Il a porté en particulier sur la gestion de l'exploitation, des changements applicatifs et la gestion des accès au niveau des bureaux d'administration centrale, sur une période de test allant du 1<sup>er</sup> mai au 31 octobre 2014.

Les conclusions de l'audit ont été présentées le 25 novembre aux commissaires aux comptes des EPS certifiables exercice 2014. Une présentation de l'application Hélios a également été faite à cette occasion. Le rapport d'audit a été transmis aux directeurs des EPS certifiables, ainsi qu'aux comptables assignataires.

## Plan de l'intervention

1. Actualités de la certification des comptes

2. Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations

3. Préparer la venue du certificateur et le bilan d'ouverture

4. Actualités de l'offre de service de la DGFIP

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations

### Rappels sur la procédure d'appel d'offres:

Le commissaire aux comptes est nommé par le conseil de surveillance pour une durée de **6 exercices**, sur proposition du directeur de l'établissement.

La procédure de mise en concurrence est conduite dans les conditions prévues par le code des marchés publics conformément à un cahier des charges type fixé par l'arrêté du 21 février 2014 dont le respect est obligatoire.

### Calendrier



Pour les établissements de la vague 2, la nomination du commissaire aux comptes par le Conseil de surveillance devra intervenir **au plus tard en juin 2015**.

La notification du marché ne peut être faite qu'après la réunion du conseil de surveillance.

La résiliation du marché ne peut intervenir sauf en cas de manquement constaté par la CNCC

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations

### Comment réussir son appel d'offre?

Un dossier de consultation a été mis à disposition des établissements sur le site « fiabilisation et certification des comptes » du ministère; il comprend :

- Le CCTP dont le respect est obligatoire
- Un modèle de règlement de la consultation et de CCAP dont les contenus pourront être adaptés par les EPS. Il est néanmoins conseillé de conserver
  - la déclaration d'indépendance du certificateur exigée dans le cadre du CCAP au titre des pièces constitutives du marché et qui permettra de s'assurer que le cabinet ne se trouve pas en situation d'auto révision. Elle devra être argumentée.
  - l'annexe technique et l'annexe financière.

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations

### Quelques recommandations:

- Lors de la rédaction du CCTP, bien contextualiser, la situation de l'établissement afin de permettre aux cabinets de bien calibrer le périmètre de leur mission et leur permettre d'élaborer une réponse à la consultation la mieux adaptée possible à ses caractéristiques et à sa situation

En dehors des données quantitatives et des informations liées à l'organisation, il sera utile de donner une appréciation de l'avancement des actions de préparation à la certification des comptes (audit à blanc, accompagnement, plans d'action...)

- Bien penser les critères de jugement des offres qui devront être équilibrés :
  - coût de la prestation , méthodologie, degré de séniorité des équipes, expérience du secteur public, répartition au sein de la mission entre audit des comptes/ audit du contrôle interne ;
- Prévoir des auditions ;
  - associer les membres du Conseil de surveillance le plus en amont possible de la procédure

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations

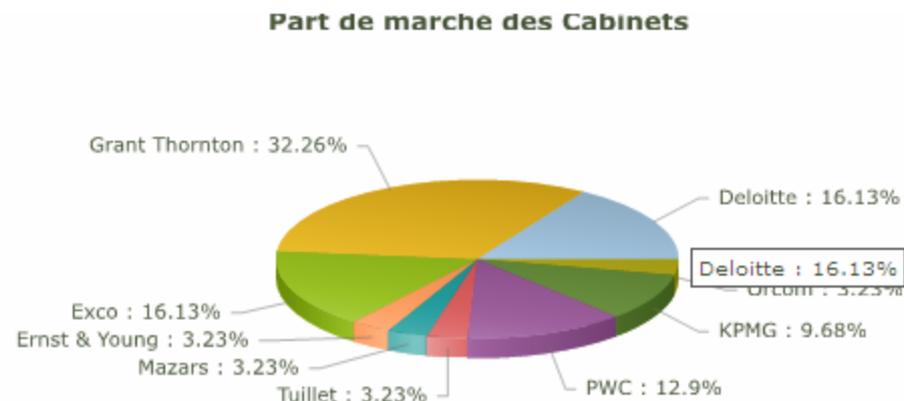
### Quelques critères supplémentaires pouvant être discriminants lors de l'examen des offres:

- Attentes des relations avec le CAC
- Planning détaillé des interventions par phase
- Engagements sur l'opinion : explication par le cabinet de la notion de réserve et de refus
- Plan de formation interne des équipes

Afin de donner une indication aux établissements du dimensionnement de la prestation de commissariat aux comptes adéquate, des fourchettes de volumes horaires sont annexées à la note de la CNCC figurant sur le site « fiabilisation et certification du Ministère »

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes des EPS « vague 1 »

Cabinets retenus par les établissements	
Deloitte :	5
Grant Thornton :	10
Exco :	5
Ernst & Young :	1
Mazars :	1
Tuillet :	1
PWC :	4
KPMG :	3
Orcom :	1
<b>Total :</b>	<b>31</b>



Les marchés ont été attribués à de grands cabinets

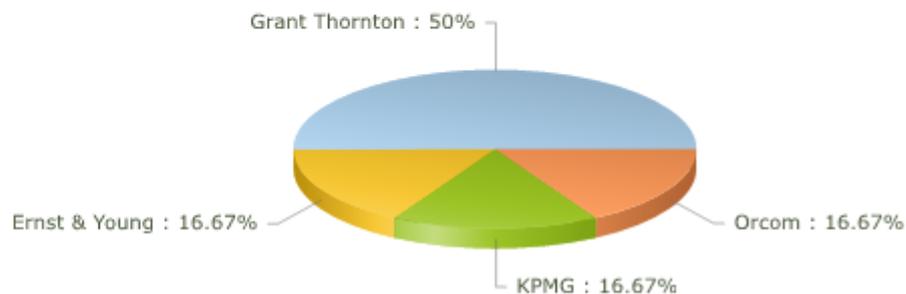
Un cabinet a emporté un tiers des marchés de commissariat aux comptes

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes des EPS « vague 1 »

Type des établissements 	
C.H.R./C.H.U. :	6

Cabinets retenus par les établissements 	
Grant Thornton :	3
Ernst & Young :	1
KPMG :	1
Orcom :	1

Part de marche des Cabinets



### *Attribution des marchés de commissariat aux comptes des CHU*

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes des EPS « vague 1 »

Répartition régionale des Cabinets									
Régions	Deloitte	Grant Thornton	Exco	Ernst & Young	Mazars	Tuillet	PWC	KPMG	Orcom
Alsace		1							
Aquitaine							1		
Basse-Normandie		1							
Bourgogne								1	
Bretagne		1							
Centre	1								
Franche-Comté									1
Haute-Normandie			1						
Ile de France		2	1						
Languedoc-Roussillon			1		1				
Limousin								1	
Lorraine		2							
Nord-Pas de Calais							2	1	
PACA			2						
Pays de la Loire			1				1		
Picardie	3	1				1			
Poitou-Charentes		1				1			
Rhône-Alpes	1								
<b>Total :</b>	<b>5</b>	<b>10</b>	<b>5</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>1</b>

### Attribution des marchés de commissariat aux comptes par région

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes des EPS « vague 1 »

### Les constats:

- Un marché compétitif : entre 8 (accord cadre UNIHA) et 14 offres; on trouve parmi les soumissionnaires de petits et de grands cabinets.
- Une grande disparité des offres tant en coût qu'en volume horaire

Exemple pour un CHU : de 900 315 € TTC pour 9750 heures à 2 200 320 € TTC pour 15960 heures

Exemple d'un CH : De 330 000 € HT pour 3 504 heures pour 6 ans à 835 800 € HT pour 7 250 heures

- Un coût horaire et un volume horaire en dessous des référentiels de la CNCC sous l'effet de stratégies commerciales

## Bilan des marchés de commissariat aux comptes des EPS « vague 1 »

### Les constats:

- La plupart des EPS ont choisi comme commissaire aux comptes, un autre cabinet que celui qui les avait accompagné
- Ils ont majoritairement choisi « le mieux disant »
- Le coût horaire moyen des marchés attribués se situe entre 55€HT et 110 €HT, la moyenne se situant autour de 85/90 €HTC
- Aucun établissement n' a fait appel à du co-commissariat

## Plan de l'intervention

1. Actualités de la certification des comptes
- ~~2. Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations~~
3. Préparer la venue du certificateur et le bilan d'ouverture
4. Actualités de l'offre de service de la DGFIP

**L'objectif : préparer la venue du certificateur**

**Le dossier permanent**

**Le dossier de clôture et de contrôle interne**

**La communication des informations comptables au certificateur**

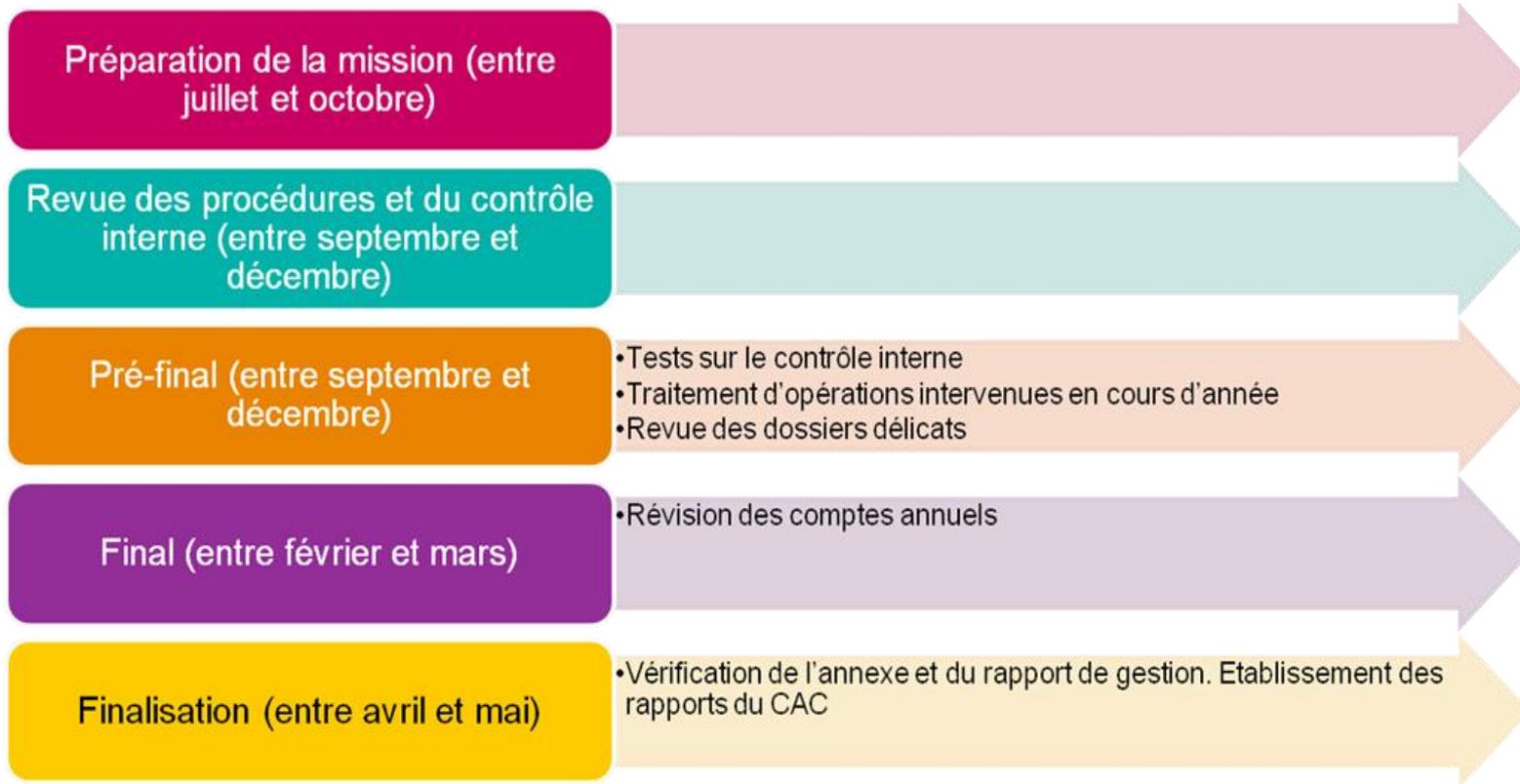
# L'objectif : préparer la venue du certificateur

- **Les comptes à certifier correspondent à la comptabilité générale (bilan, compte de résultat, annexes) tenue par le comptable public avec Hélios.**
- **Des travaux d'audit de certification organisés en deux temps :**
  - **Les missions intermédiaires** (ou intérimaires) : examen du contrôle interne comptable et financier.
  - **Les missions finales** par lesquelles le commissaire aux comptes examine :
    - ☞ les opérations de clôture et les opérations d'inventaire
    - ☞ la justification des soldes (montants significatifs)
    - ☞ les procédures détectées à risque lors de la mission intermédiaire (défaillance du contrôle interne).
- **La certification, ou la certification avec réserve ou encore le refus de certification sont directement liés au seuil de signification**

# L'objectif : préparer la venue du certificateur

## Le calendrier prévisible

La mission du certificateur est permanente et s'étale sur 6 ans.



**La fiche n°8 « Préparer la venue du certificateur » présente les dossiers à constituer en amont de la venue du certificateur.**

**La constitution d'une documentation la plus exhaustive possible doit permettre au certificateur de :**

- **prendre connaissance rapidement de l'environnement de l'EPS (dossier permanent),**
- **assurer une documentation et une traçabilité des contrôles effectués au titre du contrôle interne (dossier de contrôle interne),**
- **assurer une justification des soldes des comptes présents à la clôture de l'exercice (dossier de clôture).**

## Le dossier permanent :

Il regroupe au sein d'un dossier unique l'ensemble des documents juridiques, comptables et financiers de l'EPS attestant de son existence et de son évolution.

Il présente un caractère pluriannuel.

Sa constitution relève essentiellement des services de l'ordonnateur. L'EPS est encouragé à préparer un dossier de type dématérialisé dans la mesure du possible.

☞ **Le certificateur a besoin de différents types d'informations, notamment des éléments à caractère permanent mais évolutifs (utiles à chaque phase de sa mission et d'un exercice à l'autre) :**

- ☞ Informations relatives à la gouvernance de l'EPS
- ☞ Descriptif de l'organisation de l'EPS (organigramme général)
- ☞ Activités et chiffres clés
- ☞ Descriptif de l'architecture des SI (cartographie des SI)

# L'objectif : préparer la venue du certificateur

## **Le dossier de Contrôle interne présente :**

Il détaille l'ensemble des procédures appliquées et contrôles opérés au cours d'un exercice par l'EPS (ordonnateur et comptable).

Il s'agit d'un **dossier annuel**.

Il doit permettre au certificateur de s'assurer de :

- l'existence d'un dispositif de maîtrise des risques,
- que les contrôles organisés par l'EPS couvrent les principaux risques,
- de la réalité et de l'efficacité des contrôles.

Il s'organise en **2 sous-sections** :

- les **éléments organisationnels** : organigrammes fonctionnels, cartographie des risques, revue des habilitations, fiches de procédure, plan d'action...
- les **résultats des contrôles de l'année** : les contrôles de supervisions réalisés par l'encadrement (pour les comptables : fiches AGIR), les résultats des missions intermédiaires du certificateur ...

Il est recommandé de tenir ce dossier sur un serveur commun sous **forme**

**dématérialisée.**

## Le dossier de clôture

Il a pour finalité de **justifier les montants des comptes présents aux états financiers de clôture pour un exercice comptable donné**. Il réunit en un seul endroit tous les éléments nécessaires au certificateur pour qu'il s'assure que les comptes sont fiables et sincères et que l'ensemble des opérations a été enregistré sur l'exercice concerné.

Il s'agit d'un **dossier annuel**.

Il comporte **3 sous-parties** :

- **l'organisation** (liste par comptes des services ou personnes responsables),
- **la revue analytique des soldes**, elle permet de justifier les écarts significatifs d'un exercice sur l'autre
- **la justification à la balance des soldes au 31/12/N**, il permet d'expliquer et de justifier les soldes des comptes. Ce sous-dossier peut être présenté par cycles d'activité. Y figurent la balance définitive des comptes, les états justifiant les soldes, les justificatifs de toutes les opérations de corrections

**L'objectif : préparer la venue du certificateur**

**Le dossier permanent**

**Le dossier de clôture et de contrôle interne**

**La communication des informations comptables au certificateur**

**2 fiches ont été diffusées par message du bureau CL1B le 2 avril 2014**

**Elles présentent l'état du droit en matière de communication :**

- Tous les documents ne sont pas communicables
- Cela dépend du cadre juridique dans lequel évolue le Commissaire aux comptes. Ainsi, la liste des documents susceptibles d'être communicables au CAC « Certificateur » est plus importante car il **exerce dans le cadre d'une mission légale** et il est soumis au secret professionnel et à la confidentialité
- Si le CAC exerce en qualité de simple prestataire, il agit dans un cadre purement contractuel, la liste des documents communicables est plus restreinte

## La communication de la documentation aux CAC agissant en qualité de prestataire :

- les documents communicables aux prestataires sont plus limités en nombre (cf. fiche 1)
- il s'agit d'une mission contractuelle,
- non couverte par les normes d'exercice professionnel (NEP),
- La liste des documents susceptibles d'être communicables au prestataire est décrite dans la fiche, il s'agit essentiellement des pièces comptables habituelles ne comportant aucun nom (états d'ajustement, documents de contrôle, CCA, IQCL, balances réglementaires....)

**Le CAC agissant en qualité de Certificateur, dispose d'un cadre juridique légal et réglementaire. Il travaille selon des normes d'exercice de la profession (NEP)**

– ***Sont communicables (exemples) :***

👉 Documents méthodologiques et organisationnels : organigramme fonctionnel du poste, cartographie des risques

👉 **Etats financiers** du compte financier soumis à certification : compte de résultat, bilan, annexes

👉 ...



– ***Sont exclus de toute communication :***

👉 Les données à caractère nominatif liées au **secret médical**

👉 Les documents relevant exclusivement de la **sphère “Etat”**: dépôt de fonds, relevé de compte BDF

👉 Les autres documents **internes à la DGFIP** situés en dehors du périmètre de la certification des comptes des EPS : répartition des emplois, les documents relatifs aux autres collectivités gérées par le PNC...

## Points particuliers

Les données à caractère nominatif autres que celles liées au secret médical, et qui sont nécessaires à l'audit sont accessibles aux CAC en consultation à partir du profil d'accès à HELIOS « CERTE » ou sur demande auprès du comptable (fichiers de paye, de créances, de dettes....).

La sortie du poste comptable d'un tel fichier implique de l'anonymiser impérativement.

- Concernant les états nominatifs des restes à recouvrer, **le CAC peut consulter sur place un bordereau de situation ou un état de restes à recouvrer complet mais ces documents demeurent dans le poste comptable.**
- Si l'auditeur demande, par exemple, la transmission de l'état de restes à recouvrer sous format « csv », il convient de supprimer la colonne portant les noms des débiteurs. L'auditeur disposera toujours des références du titre de recettes se rapportant à la pièce budgétaire, dans le fichier.

## Points particuliers

- **Les plans de contrôle sont communicables au CAC mais ne le sont pas directement à l'ordonnateur** (CHD, CHD " Paye " (respect du principe de séparation ordonnateurs comptables)). Ils sont communicables sous réserve que le certificateur ne les transmette pas à l'ordonnateur.
  - **Les états de contrôle** CCA, CIN, IQCL.... sont accessibles au CAC. Il est rappelé que la transmission à l'ordonnateur doit toujours s'accompagner d'une analyse préalable par le comptable
  - **Les documents de nature fiscale concernant l'EPS sont communicables, uniquement si le directeur de l'EPS a expressément habilité le certificateur/prestataire à se les faire communiquer par le comptable.** Un modèle de lettre est joint à la fiche.
- **Accès à HELIOS :**
  - ☞ Les membres de l'équipe de certification auront accès à HELIOS **en consultation** en utilisant le profil CERTE
  - ☞ Ce profil est attribué par le comptable de l'établissement (la doctrine d'emploi de ce profil sera prochainement diffusée)
  - ☞ Les conditions d'accès à HELIOS par le certificateur seront mentionnées aux

## Points particuliers pour le relevé de compte BDF et la justification du compte au Trésor (compte 515) de l'établissement

**Les relevés de compte BDF ne sont pas communicables** : ils relèvent de la sphère Etat,

**Mais il faut nécessairement justifier la situation du solde du compte 515.** Une série de documents a été définie afin de permettre de justifier son solde :

👉 **Les documents de contrôle habituels** : le P 213 L, l'état d'ajustement de la rubrique 343 et de l'état C5, en occultant, le cas échéant, les informations relatives aux collectivités et établissements gérés par le poste comptable.

👉 **L'état de rapprochement** établi en fin d'année par la division de la comptabilité de la DDFiP, ainsi que la fiche présentant les différents contrôles opérés et le mode opératoire pour l'utilisation du tableau de rapprochement des soldes des C5 avec le solde du compte 442.44 " Établissements publics de santé " tel qu'il apparaît au 31 décembre dans les écritures de l'État

👉 Le cas échéant, le comptable devra fournir une copie des **justifications des écarts** constatés

## Le CAC peut demander à la Direction de lui adresser une « Lettre d'affirmation »

Une fiche est en cours de validation, présentant des modèles de lettres

Elle peut être demandée par le CAC lorsqu'il estime ne pas disposer d'éléments d'information suffisamment probants ou précis pour pouvoir donner une opinion sur les comptes :

L'objectif est de poser les responsabilités de chacun (CAC et Direction + comptable)

👉 Les contrôles relatifs à la Fraude.

👉 Le dispositif de contrôle interne

👉 La transmission de toutes les données et conventions au CAC (pas d'opérations cachées,,,,)

👉 Elle est signée par le Directeur général mais également par tous les responsables de structures concernés par les affirmations données dans la lettre.

👉 Le comptable peut donc être signataire (C'est le cas des universités et des EPN)

**En cas de demande de la part d'un CAC, il est demandé aux comptables de transmettre la demande au bureau CL1B pour avis.**

## Plan de l'intervention

1. Actualités de la certification des comptes
2. Bilan des marchés de commissariat aux comptes et recommandations
3. Préparer la venue du certificateur et le bilan d'ouverture
4. Actualités de l'offre de service de la DGFIP

**2 référentiels sont en cours de finalisation. Ils ont été élaborés dans le cadre de groupes de travail réunis d'octobre à décembre 2014**

- **Les états financiers infra annuels**, reprenant les principaux contrôles à opérer en cours d'exercice
- **Les rémunérations**
  - ☞ Les GT ont réuni comme précédemment des ordonnateurs et des comptables (sauf RCI EFIA)
  - ☞ L'objectif est de compléter la documentation des risques comptables dans l'optique de la certification

**Une note récapitulative de l'ensemble du dispositif de fiabilisation des comptes et de l'offre de services a été diffusée aux DDFiP en juin 2014.**

- ☞ Courriel Sous direction CL1 en date du 26 juin 2014

<http://nausicaadoc.appli.impots/2014/010220>

<http://ulyse.dgfip/metier/le-controle-interne-comptable-et-financier-des-etablissements> publics-de-sante

## La réalisation d'audits «à blanc» dans le cadre de l'offre de service

Si le DRFiP ou DDFiP le souhaite, il peut être proposé aux établissements ayant souscrit à l'offre de service de réaliser un audit de leur dispositif de renforcement du contrôle interne comptable tant chez le comptable que dans les services de l'ordonnateur :

Cet audit peut porter sur un ou plusieurs des principaux processus identifiés comme prioritaires dans le cadre de cette offre : "Parc immobilier", "Provisions", « Dépréciations des créances », « Autres immobilisations corporelles »

- ☞ L'audit peut également porter sur la mise en œuvre du dispositif à partir des trois leviers principaux (Organisation, documentation, traçabilité)
- ☞ Ces audits peuvent être proposés par la DGFIP (DRFiP/DDFiP) et sont **réalisés en partenariat** avec l'ordonnateur.
- ☞ L'ordonnateur et le comptable définiront avec l'appui du correspondant « offre de service » de la DRFiP, le cahier des charges et le périmètre d'intervention des auditeurs afin de constituer le dossier d'audit.

*NB: Il n'est pas prévu de diffuser d'outils nationaux relatifs à ces audits, le principe de ces audits partenariaux est d'être adaptés à la situation de chaque EPS, il appartient aux auditeurs concernés d'élaborer les épreuves d'audit les plus adéquates (au regard des besoins de l'EPS, des risques identifiés)*

**Il est proposé en complément de l'audit sur l'inventaire des EPS lequel s'inscrit dans une démarche de conseil aux établissements volontaires et réalisé à partir de l'inventaire comptable.**

## Les contrôles de supervision du comptable formalisés dans AGIR

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014, **les comptables hospitaliers concernés par la certification** (dans l'offre de service ou certifiables en 2014), doivent utiliser l'application AGIR pour effectuer la formalisation de leurs contrôles de supervision (par le comptable/adjoints)

### Le PNCI 2015, prévoit 2 contrôles obligatoires communs à tous les PNC :

- .Revue des habilitations HELIOS
- .Qualité des données du module « REGIE » dans Hélios

### Le PNCI 2015, prévoit 2 contrôles obligatoires au titre de la fiabilisation et de la certification des comptes des EPS :

- Contrôle de l'imputation au compte 1022 « Compléments de dotation Etat »
- Contrôle des schémas d'écriture manuels pour les seuls EPS certifiables au titre des exercices 2014 et 2015

Des thèmes de contrôle complémentaires sont **recommandés pour les EPS certifiables 2014 et 2015** (top écritures, revue analytique, revue de l'organigramme fonctionnel), ainsi que des diagnostics de processus. La réalisation de ces contrôles est laissée à l'appréciation des comptables, en partenariat avec les ordonnateurs le cas échéant. Néanmoins le SCL préconise la réalisation d'un diagnostic par EPS en 2015.

 Les formations AGIR organisées par la MDCCIC

## Précisions sur la revue analytique

- Le palier 431 d'Helios (fin avril 2014) permet d'éditer des balances à date des exercices N et N-1 au format CSV
- A partir d'un outil développé sous CALC, il est possible de rapprocher ces deux balances réglementaires
- Les variations des soldes (N/N-1) sont mises en évidence et peuvent être analysées par le comptable
- Les comptes sont analysés, regroupés sur trois chiffres pour se concentrer sur les variations significatives impactant le bilan
- 👉 Cela permet de détecter les oublis d'écritures majeures (fin d'année), les erreurs d'enregistrement, les changements de nomenclature, les corrections d'erreur, les fusions de structures, etc...
- 👉 Elle est réalisée après les reprises de balance d'entrée
- 👉 Le mode opératoire de l'outil RAB (revue analytique des balances) a été diffusé par le SCL. Il est disponible dans l'intranet DGFIP (Nausicaa)

# **Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé**

**Merci de votre attention**