

Premières certifications des comptes d'universités

Journée d'étude organisée par

*l'Association des agents comptables d'universités
et la*

Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

Retour d'enquête sur l'avancement des universités vers la qualité comptable

Enquête du CBCM relative à la qualité comptable dans les EPSCP

Journée d'étude du 8 octobre 2010

Questionnaire envoyé en juillet via
l'association des ACU à ses membres

51 réponses

Appui comptable au basculement RCE

- Non = 44

- Oui = 7

- Par qui :

| | |
|-----------------|---|
| MAZARS : | 2 |
| ERNST & YOUNG : | 2 |
| SCACCHI : | 1 |
| KPMG : | 1 |
| AMUE : | 1 |

Certification 2009

- Quels étaient les certificateurs :

- MAZARS : 7
- PWC : 4
- SCACCHI : 2
- KPMG : 2

Certification 2009

- Résultats de la certification

- Certifications : 12
- Refus : 0

- Réserves

- 12 sur 12

- Nombre de réserves

- 3 réserves : 4
- 4 réserves : 3
- 5 réserves : 5

Patrimoine

- Avez-vous évalué votre patrimoine ?
 - Oui : 46
 - Non : 3
 - Pas de réponse : 2

- Degré d'évaluation
 - Complète : 14
 - En cours : 13
 - Difficultés : 28 (y compris en cours)

- Quelle nature de difficultés ?
 - Méthodologie FD : 27
 - Autres : 1

Contrôle interne

- ACIDUES : 20
- Autres : 28

A noter : plusieurs EPSCP ont à la fois mis en place ACIDUES et des dispositifs propres de CI.

Dettes et créances réciproques

EPSCP - ETAT

● Existence

- Oui : 31
- Non : 18

● Accord

- Oui : 16
- Non : 11
- Ne sait pas : 4

Existence de l'inventaire comptable

- Inventaire immobilier : 36
- Inventaire mobilier : 33
- Réalisé
 - En interne : 28
 - En externe : 11

Liste des réserves

- **Rappel contexte :**

- 18 universités autonomes au 1er janvier 2009
- 17 universités dont les comptes annuels ont été certifiés par un commissaire aux comptes
- 1 université pour laquelle l'audit est en cours
- Nature des opinions : certifications avec réserves pour les 17 universités
- Comptes consolidés :
 - 1 seul rapport émis à ce jour
 - rapport reprenant les réserves émises au titre des comptes annuels

- **Opinion d'audit :**

- Normes d'exercice professionnel – NEP 700. Rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés

- 3 types d'opinion :

- Certification sans réserve
- Certification avec réserve
 - Réserve pour désaccord
 - Réserve pour limitation
- Refus de certifier
 - Refus pour désaccord
 - Refus pour limitation
 - Refus pour incertitudes

- Certification sans réserve :

Assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent **pas d'anomalies significatives**

- Certification avec réserve :

- Désaccord

- **anomalies significatives non corrigées**
- incidences sur les comptes des anomalies significatives clairement **circonscrites**
- et **formulation de la réserve suffisante** pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause

- Limitation

- **impossibilité** de mettre en oeuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes
- incidences sur les comptes des limitations aux travaux du commissaire aux comptes clairement **circonscrites**
- et **formulation de la réserve suffisante** pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause

- Refus de certifier :

- Désaccord

- **anomalies significatives non corrigées**

ET

- soit incidences sur les comptes des anomalies significatives **ne peuvent être clairement circonscrites**
- soit **formulation d'une réserve n'est pas suffisante** pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause

- Limitation

- **impossibilité** de mettre en oeuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes

ET

- soit incidences sur les comptes des limitations à ses travaux **ne peuvent être clairement circonscrites**
- soit **formulation d'une réserve n'est pas suffisante** pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause

- Incertitudes

- **impossibilité** d'exprimer une opinion en raison de **multiples incertitudes** et
- **incidences** sur les comptes **ne peuvent être clairement circonscrites**

- **Corrections d'erreurs**

Comptabilisation des corrections d'erreurs sur exercices antérieurs par imputation directe sur capitaux propres et non par le compte de résultat

- **Patrimoine immobilier mis à disposition**

- Evaluations France Domaine non reçues ou reçues tardivement => aucun montant comptabilisé au bilan
- Evaluations France Domaine reçues, patrimoine comptabilisé, mais le rapport de France Domaine :
 - ne précise pas les méthodes retenues pour effectuer les évaluations
 - ne distingue pas les terrains, les bâtiments et les différents composants des bâtiments
- En cas de comptabilisation du patrimoine :
 - travaux de rénovation des immobilisations non sortis de l'actif
 - absence de mise en œuvre de l'approche par composant
 - absence d'amortissements pratiqués

- **Immobilisations corporelles autres que patrimoine immobilier mis à disposition**

- Inventaire physique non réalisé ou partiellement
- Incapacité pour l'université de justifier la valeur des amortissements cumulés présentés au bilan et la dotation aux amortissements constatée au titre de l'exercice

- Immobilisations en cours : non justifiées
- Amortissements
 - Non homogénéité des durées d’amortissement
 - Pas de modification prospective des plans d’amortissement en cas de changement des durées d’amortissement pour les anciennes immobilisations
 - Amortissements incomplets notamment du fait de mises en service tardives
- Provisions pour grosses réparations : ne répondant pas aux critères de comptabilisation
- Subventions d’investissement

Non fléchage des subventions => Non reprise de la subvention sur la même durée et au même rythme que l’amortissement de la valeur de l’immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention

- Paie à façon

Aucun élément à disposition de l'université permettant de justifier que les paiements des cotisations aux organismes sociaux ont été effectués

- Passifs sociaux

- Absence ou insuffisance de provisions pour congés payés pour les personnels de droit privé et contractuels de droit public : incapacité pour l'université d'estimer et donc de comptabiliser le montant des indemnités de droits à congés déjà acquises ainsi que les charges sociales et fiscales y afférentes
- Absence ou insuffisance de provisions pour Compte Epargne Temps « CET » : idem
- Provisions heures supplémentaires et complémentaires : idem
- Absence de prise en compte des régularisations de paie intervenues postérieurement à la clôture
- Mauvais traitement comptable des évènements postérieurs à la clôture

- **Recherche et développement**

- Comptabilisation des produits liés au contrat de recherche à l'encaissement et non à l'avancement
- Non exhaustivité des dépenses et recettes afférents aux contrats de recherche
- Mauvaise transcription comptable des conventions liant l'université et ses filiales
- Immobilisations acquises dans le cadre de projets de recherche non activées

- **Comptabilisation des produits**

- Comptabilisation de subventions non acquises

- **Séparation des exercices**

Au-delà des passifs sociaux, problèmes identifiés pour les charges et produits, notamment en ce qui concerne :

- les contrats de recherche
- les droits de scolarité
- les charges non rattachées sur la base du services fait
- la formation continue,

- Non apurement des comptes d'attente : par exemple, autres recettes à classer
- Provisions risques et charges : non fondées

Produits pluriannuels

Les contrats pluriannuels

- Retour sur les certifications 2009 :
 - Points d'audit
 - Recommandations
- La comptabilisation des contrats pluriannuels
- Pratiques de comptabilisation des contrats pluriannuels dans d'autres environnements
- Pistes de réflexion

Retour sur les certifications 2009

- Les audits 2009 ont conduit à des remarques ayant parfois fait l'objet de réserves dans les rapports des CAC sur les comptes annuels :
 - Respect de la césure des exercices et efficacité du contrôle interne lié :
 - droits de scolarité, prestations de formation continue, autres prestations de services diverses
 - Principes appliqués en matière de comptabilisation de produits
 - Existence de comptes de recettes à classer au passif non comptabilisées en classe 7

Retour sur les certifications 2009

- **Ces constats amènent à des recommandations :**
 - Recouvrabilité des fonds et au reversement des fonds perçus :
 - Préciser et documenter les règles de reconnaissance de revenus
 - Mettre en place des procédures de suivi des contrats
 - Identifier les risques liés à l'exécution des contrats pouvant avoir des conséquences financières (contrôle interne pour le respect des obligations par exemple)

Retour sur les certifications 2009

- Suivi de l'antériorité de certaines créances et risques liés à leur recouvrabilité :
 - Développer une application permettant d'extraire une balance âgée
 - Procéder à la revue de l'antériorité des créances clients
 - Mettre en place une procédure de relances régulières
- Respect du principe de séparation des exercices :
 - Mettre en place des procédures permettant de respecter le principe comptable de séparation des exercices

La comptabilisation des contrats pluriannuels

- Un préalable : le respect du principe des droits constatés pour la comptabilisation des produits :
 - Sont imputés en recettes budgétaires, le montant des titres de recettes émis par le ou les ordonnateurs concernant l'exercice intéressé et pris en charge par l'agent comptable, et non pas le montant des encaissements effectivement réalisés
- Le principe de constatation des produits des prestations est la date d'achèvement de celles-ci (service fait)
- En pratique, dans un certain nombre de situations, les prestations restent en cours à la clôture (contrats pluriannuels)

La comptabilisation des contrats pluriannuels

- Les modes de comptabilisation constatés pour les contrats pluriannuels posent des difficultés :
 - La comptabilisation à réception des encaissements est contraire au principe des droits constatés
 - La comptabilisation en droits constatés peut introduire des décalages sur le résultat d'un contrat/d'une convention (produits sur un exercice et charges sur un autre)
 - Le mécanisme de comptabilisation en ressources affectées (instruction 93-59-M3 du 18 mai 1993) présente des imperfections :
 - Information financière difficilement lisible
 - Difficultés de suivi des contrats et de maîtrise des risques

Pratiques de comptabilisation des contrats pluriannuels

- Les différentes méthodes possibles selon le PCG :

| | Méthode à l'avancement (préférentielle) | Méthode à l'achèvement |
|--|--|---|
| Dégagement du résultat | À l'avancement | À l'achèvement |
| Dégagement du chiffre d'affaires | À l'avancement | À l'achèvement |
| Condition d'utilisations de la méthode | -Inventaire -Acceptation par le co contractant -Documents comptables prévisionnels | - |
| Comptabilisation (si le résultat est déterminable de façon fiable) | Bénéfice : résultat à l'avancement = résultat à terminaison x % d'avancement | - |
| | Si perte : constatation par voie de provision sous déduction de la perte à l'avancement déjà constatée | Si perte : constatation éclatée en dépréciation des travaux en cours et en provision pour risques |

Pratiques de comptabilisation des contrats pluriannuels

- **Le CNRS a mis en place depuis 2008 une comptabilisation à l'avancement :**
 - Pour les opérations à obligation de moyen qui s'exécutent au-delà de l'exercice comptable, le fait générateur est le degré d'avancement de l'exécution du contrat à la date de la clôture
 - Méthode à l'avancement : en fin de période (arrêtés trimestriels), le calcul des produits à l'avancement permet d'ajuster les produits à hauteur de l'avancement réel de l'opération financée
 - Des produits constatés d'avance/produits à recevoir sont ainsi comptabilisés pour les subventions à chaque clôture
 - La méthode à l'avancement nécessite :
 - Un suivi à jour des données budgétaires des contrats
 - Un suivi individualisé (par OTP) des contrats subventionnés

Pistes de réflexion

- Clarifier et homogénéiser les règles comptables en matière de comptabilisation des produits pluriannuels au sein des universités
- Analyser la situation au regard des pratiques existantes au sein des partenaires des universités (organismes de recherche, secteur privé)
- Disposer d'un contrôle interne permettant de maîtriser les risques liés à la recouvrabilité des produits comptabilisés et au remboursement des fonds perçus
- Sincérité comptable au service de l'équilibre économique des contrats/conventions subventionnées
- A terme : une information comptable et financière au service de la décision de gestion pour les contrats subventionnés

Patrimoine :
Recensement, valorisation et
comptabilisation des actifs
immobiliers

Plan d'intervention

- Périimètre des actifs immobiliers : notion de contrôle et de potentiel de services
- Valeur d'inscription au bilan : France
Domaine ou coût historique ?
- Comptabilisation des actifs et des amortissements : difficultés d'application
- Témoignage : Agent comptable

Périmètre des actifs : textes applicables

- **Instruction M9-3 :**

- Biens mis à disposition (dotation ou affectation), distinguant selon que l'établissement supporte ou non la charge de renouvellement
- Biens remis en pleine propriété (subventions en espèces ou dons) dont la charge de renouvellement incombe à l'établissement
- Biens acquis à titre onéreux : acquisition sur fonds propres

Périmètre des actifs : textes applicables

- **Instruction du 23 janvier 2006 (mise à jour des M9) :**
 - Précise le critère de reconnaissance d'un actif sur la base de la notion de contrôle de la ressource (utilisation) et les avantages économiques futurs / potentiel de services (utilité sociale correspondant à l'objet ou à la mission de l'établissement)

En conséquence, tous les actifs immobiliers utilisés par l'établissement conformément à sa mission à l'exception des biens faisant l'objet d'une location commerciale doivent être inscrits au bilan, nonobstant les critères juridiques (droit de propriété)

Périmètre des actifs : recensement

- Sources d'information :
 - Actes juridiques de mise à disposition et de dévolution, actes d'acquisition...
 - Tableau de suivi des services du patrimoine des établissements
 - Fichiers transmis pour la mise à jour du TGPE...

Au regard de la discordance entre les différentes données, il est nécessaire d'effectuer un rapprochement entre les différentes sources

Périmètre des actifs : recensement

- **Points de vigilance :**
 - Qualification quant à l'utilisation des biens
 - Exhaustivité, notamment au regard du mode de mise à disposition (biens mis à disposition de fait)
 - Mises à disposition provisoire
 - Cas des biens partagés entre plusieurs utilisateurs
 - Constructions en cours
 - Biens en location

Valeur d'inscription au bilan

- Principes :
 - Biens acquis à titre onéreux : application du coût d'acquisition
 - Biens acquis à titre gratuit, apportés ou mis à disposition (dotation ou affectation) : valeur vénale (valeur vénale en l'état d'usage – point à confirmer avec France Domaine) à la date d'entrée dans le patrimoine

En pratique, peu d'universités ont été en mesure d'appliquer ces principes en l'absence d'évaluation à la **date d'entrée dans le patrimoine**

Valeur d'inscription au bilan

- Modalités de régularisation :
(directives relatives à la régularisation des omissions portant sur les biens immobiliers 10/2009)
 - Position DGFIP : valeur vénale, à la date de **régularisation**, telle qu'établie par France Domaine, venant en substitution des montants comptabilisés à l'actif

Solution pragmatique au regard du décalage important entre la date d'entrée dans le patrimoine et la date d'évaluation

Valeur d'inscription au bilan

- **Points de vigilance :**
 - Fiabilité du périmètre à évaluer
 - Répartition entre le foncier et le bâti
 - Cohérence de la valeur vénale servant de base aux régularisations avec les évaluations antérieures de France Domaine ou d'autres évaluateurs
 - Date de l'évaluation
 - Prise en compte des spécificités des biens

Comptabilisation des actifs et des amortissements

- Traitement des régularisation des omissions :
 - Rappel du principe général : les corrections d'erreurs ou omissions doivent être comptabilisées dans le résultat de l'exercice où la régularisation intervient
 - Position DGFIP (directive précitée 10/2009) : traitement de l'ensemble des régularisations liées à l'immobilier, quelle que soit leur nature, dans les capitaux propres sans transiter par le résultat

Les développements ci-après se basent sur cette position

Comptabilisation des actifs et des amortissements

- Biens non comptabilisés ou partiellement comptabilisés :
 - Comptabilisation sur la base de la valeur vénale « fiabilisée », en substitution des montants comptabilisés à l'actif se rattachant aux biens faisant l'objet de l'inscription au bilan
 - Comptabilisation de l'actif par contrepartie des comptes de capitaux propres « Biens remis en dotation » ou « Biens remis en pleine propriété » selon les cas
 - Retrait des montants déjà comptabilisés (valeur brute/amortissement/subvention) par contrepartie des capitaux propres

Comptabilisation des actifs et des amortissements

- Biens non comptabilisés ou partiellement comptabilisés :
 - Calcul des amortissements à compter de la date d'inscription du bien
 - Plan d'amortissement établi sur la base des valeurs vénales, de manière prospective, prenant en considération les durées probables d'utilisation différenciées selon les sites/immeubles et l'existence de composants
 - Application du principe de neutralisation des amortissements pour les biens pour lesquels la charge de renouvellement n'incombe pas à l'établissement

Comptabilisation des actifs et des amortissements

- Biens non comptabilisés ou partiellement comptabilisés :

Points de vigilance

- identification par immeuble des coûts et travaux déjà comptabilisés (valeur brute / amortissement / subvention d'équipement) à exclure du bilan
- fixation des durées probables d'utilisation par rapport à la date d'entrée dans le patrimoine

Comptabilisation des actifs et des amortissements

- Biens acquis à titre onéreux :

Points de vigilance

- Critères d'inscription des dépenses à l'actif (entretien, maintenance, mise en sécurité)
- Mise à jour de l'inventaire comptable
- Calcul des amortissements : dates réelles de mise en service (versus 1^{er}/01/N+1), application systématique des plans d'amortissement dans le temps, traduction des modifications de plans d'amortissement décidées par le conseil d'administration

Comptabilisation des actifs et des amortissements

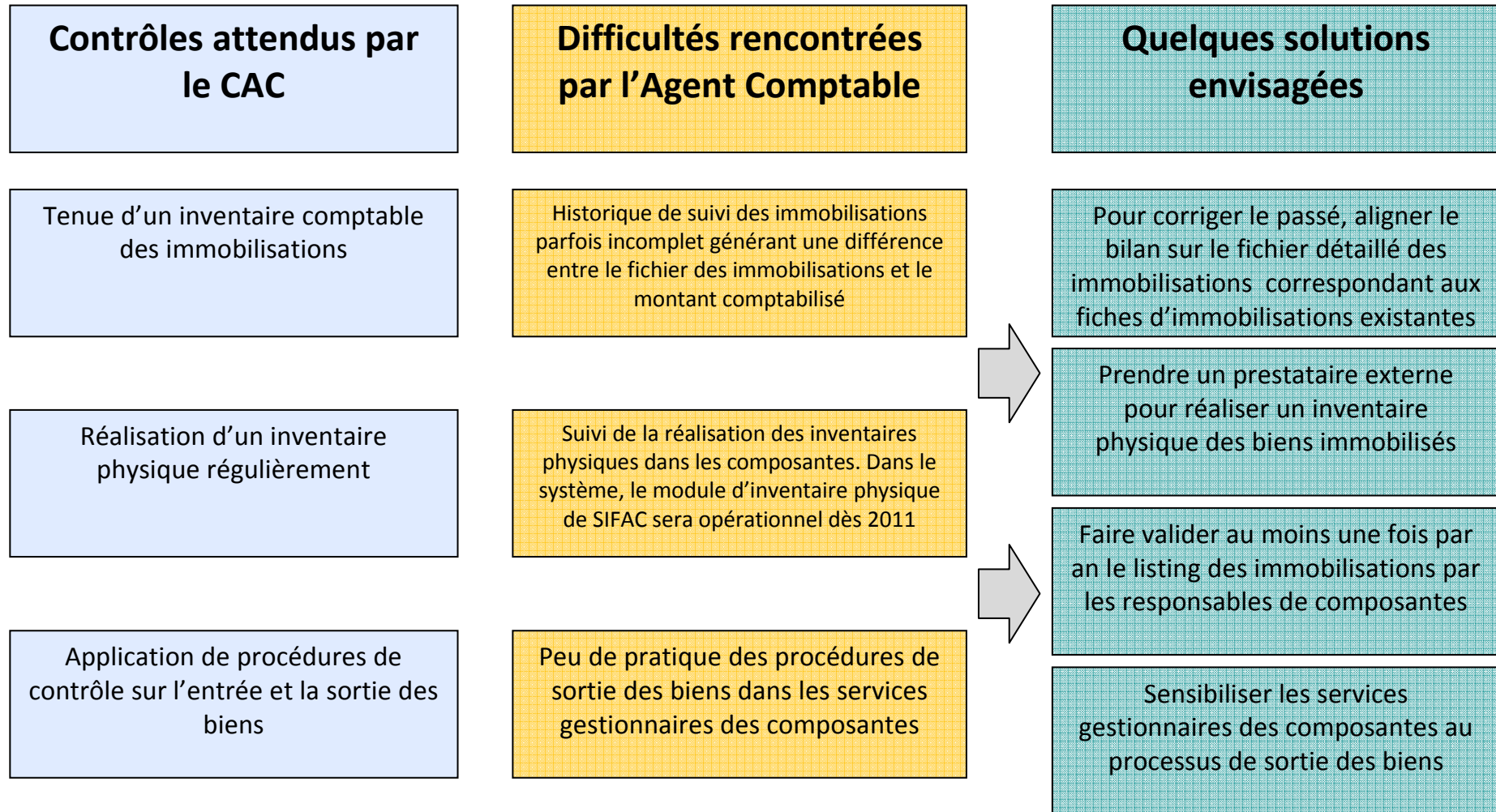
- Mise en œuvre de la méthode des composants :
(selon instruction M9 du 23/01/2006)
 - trouve à s'appliquer prioritairement sur les biens immobiliers (versus matériels)
 - sa mise en œuvre est demandée par la directive DGFIP dès lors qu'il est identifié des éléments à durée de vie différente au sein des biens
 - consiste en la ventilation de la valeur des biens entre un nombre limité de composants (en fonction de données techniques ou de comparables)

Patrimoine : Immobilisation et subventions d'investissement

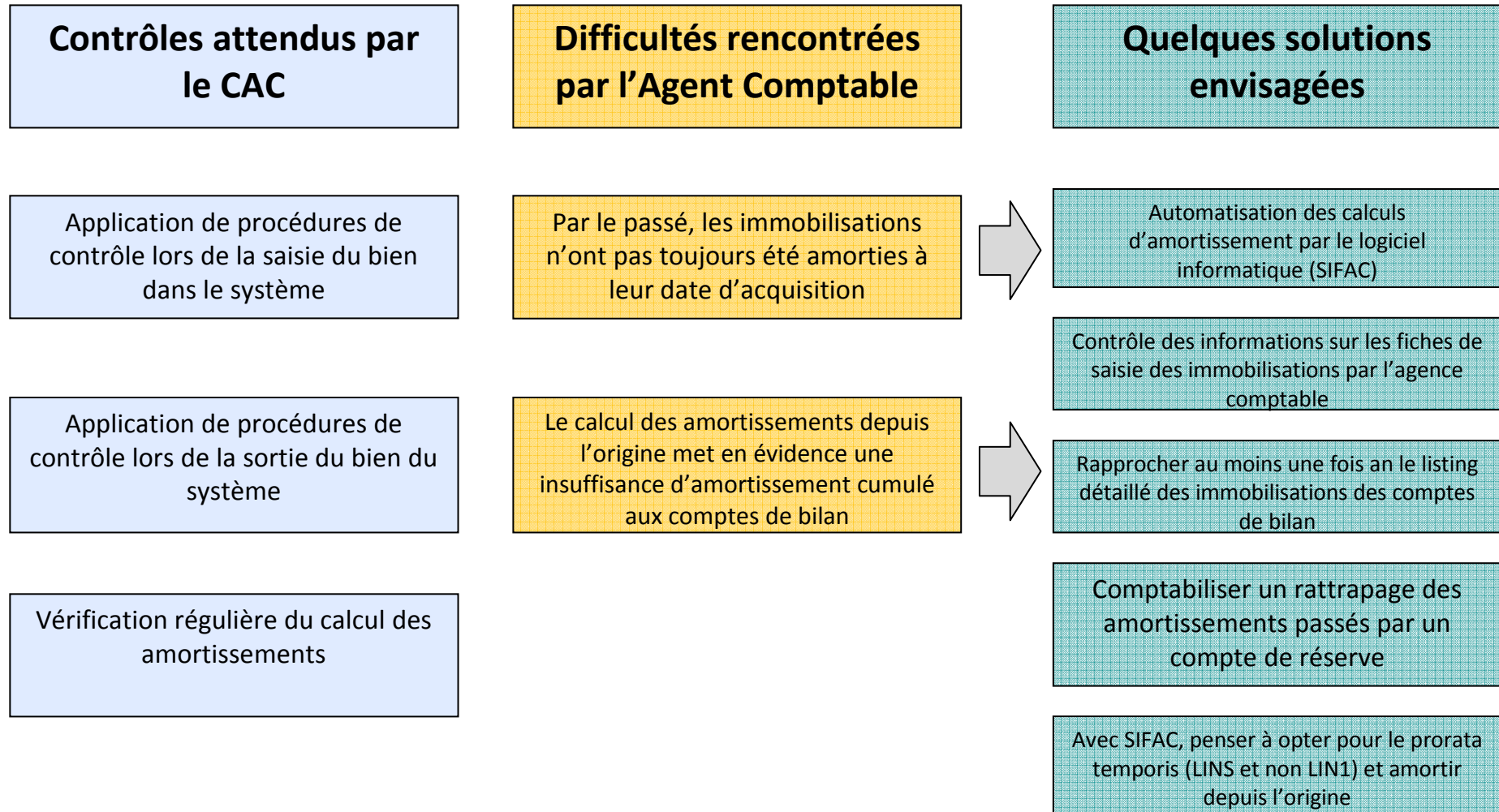
Introduction : les attentes du commissaire aux comptes

- Le commissaire aux comptes met en œuvre des diligences lui permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalie significative
- Dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes est amené à :
 - Evaluer l'environnement de contrôle interne de l'université
 - Conduire des tests substantifs
- En matière d'immobilisations et de subventions d'investissement, les risques identifiés sont les suivants :
 - Absence d'autorisation de l'investissement
 - Absence d'existence physique des biens
 - Inexactitude de la valeur des immobilisations enregistrées (valeur brute et amortissements)
 - Absence d'exhaustivité des subventions d'investissement enregistrées
 - Inexactitude de la valeur des subventions d'investissement virées au compte de résultat

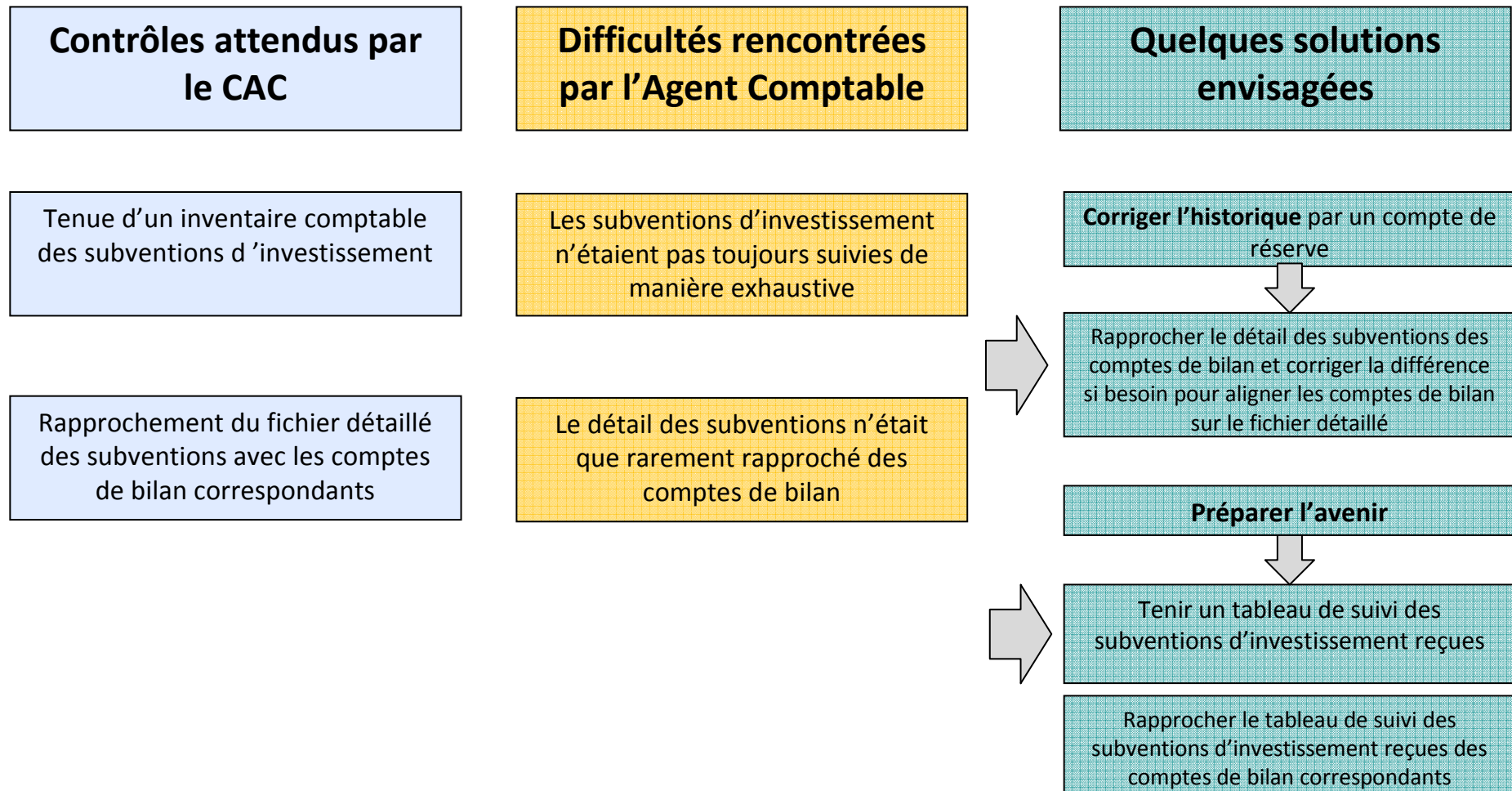
S'assurer de l'existence des biens



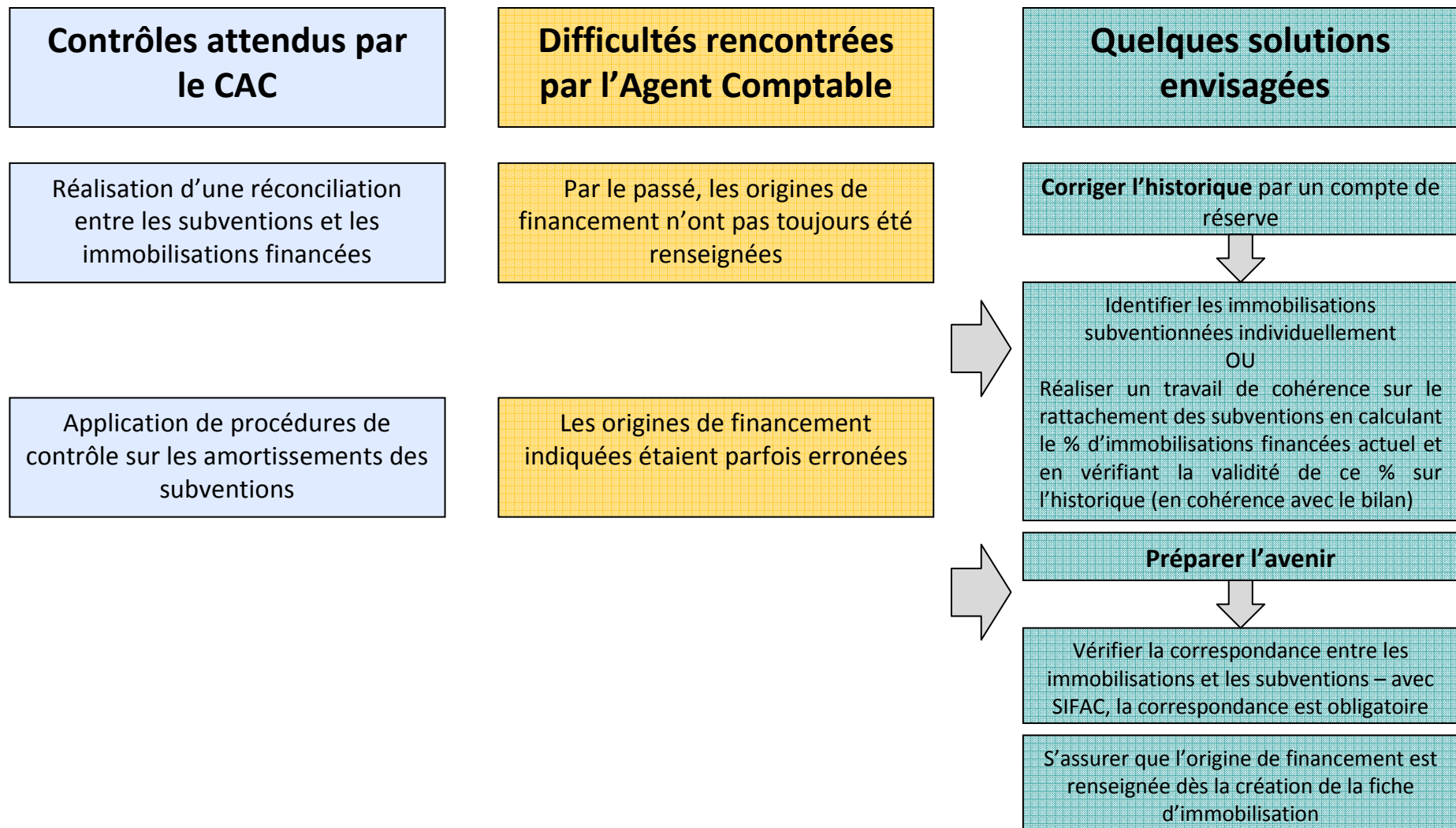
S'assurer de l'exactitude de la valeur immobilisée au bilan



S'assurer de l'exhaustivité des subventions d'investissement enregistrées au bilan



S'assurer de l'exactitude de la valeur des subventions d'investissement enregistrées au bilan et virées au compte de résultat



Une bonne préparation à la certification doit être anticipée et bien planifiée

- Etape 1 : corriger le passé
 - S'assurer que les amortissements des immobilisations non pratiqués ont été comptabilisés dans les comptes
 - Vérifier la concordance entre les subventions et les immobilisations financées (valeur brute et amortissements / quote-part virée au compte de résultat)
 - Procéder à des contrôles physiques sur les immobilisations
- Etape 2 : mettre en place des procédures de contrôle interne sur le processus
 - S'assurer que les investissements sont autorisés par la personne compétente
 - Contrôler la saisie des fiches d'immobilisation
- Etape 3 : mettre en place des contrôles spécifiques lors de la clôture annuelle
 - Procéder à une circularisation des composantes pour s'assurer de l'exhaustivité des sorties d'inventaire
 - Rapprocher les listings détaillés d'immobilisations et de subventions aux comptes de bilan

Paie : Contrôle interne, engagements sociaux

Plan d'intervention

- Enjeux
- Procédures d'audit mises en œuvre sur le cycle paie
- Retour d'expérience sur le cycle paie
- Points de recommandation sur le contrôle interne de la paie
- Témoignage : Agent comptable

Enjeux

- Paie = Processus majeur
 - Après accession à l'autonomie, les charges de personnel représentent en moyenne 80% des charges de fonctionnement
 - Convention de paie à façon avec les Trésoreries Générales ou RGF

Procédures d'audit mises en œuvre sur le cycle paie

- L'audit de la procédure paie, réalisé à partir d'entretiens et de tests, aborde :
 - La collecte des informations générales (effectif, législation, conventions applicables...)
 - Les paies (préparation, établissement, acomptes, comptabilisation, règlement, ...)
 - Les autres charges de personnel (primes, heures complémentaires, congés,...)
 - Les charges sociales (calcul, déclaration, comptabilisation, règlement,...)
 - Les travaux périodiques (justification des comptes, évaluation des provisions,...)

=> Le périmètre de la procédure paie s'étend donc aux aspects sociaux et législatifs ainsi que comptables et financiers

Retour d'expérience sur le cycle de paie

● Rapport des commissaires aux comptes :

- Rapports avec réserves
- Parmi les sujets de réserve : la paie
 - non respect des règles comptables en termes de comptabilisation des congés non pris et des éléments variables, i.e. rappels sur salaires, heures supplémentaires, primes
 - traçabilité des reversements des cotisations sociales aux organismes sociaux

Retour d'expérience sur le cycle de paie

- **Exemples de difficultés rencontrées dans le cadre de l'audit :**
 - L'outil PAIE utilisé ne permet pas l'édition d'états de synthèse annuels : livre de paie, états de charges,...
 - Les TG adressent mensuellement les bordereaux récapitulatifs des cotisations versées à l'URSSAF et au Pôle Emploi. En revanche, pour les autres organismes sociaux (Pensions civiles, Ircantec) aucun élément n'est mis à la disposition des universités par les TG pour leur permettre de s'assurer et de documenter que les versements de cotisations ont bien été opérés

Retour d'expérience sur le cycle de paie

- **Exemples de difficultés rencontrées dans le cadre de l'audit (*suite*) :**
 - Absence de contrôle des bases déclarées aux organismes sociaux
 - DADS adressée tardivement aux universités (juin) et qui ne présente pas de cumul annuel (difficulté pour recouper avec les états comptables)
 - Formalisation des procédures inégale
 - Cloisonnement des services
 - Activités de contrôles insuffisamment ou non formalisées
 - Des interfaces perfectibles entre les applications paie

Points de recommandation sur le contrôle interne de la paie

- Données échangées avec la TG :
 - Renforcer les activités de contrôles sur les états statutaires des agents qui déterminent les cotisations sociales
 - Renforcer et formaliser les procédures de contrôle sur les données de paie retournées par la TG
 - Justifier et documenter les écarts éventuels entre les documents envoyés à la TG et les données de paie
 - Procéder au rapprochement DADS / paie / comptabilité

Points de recommandation sur le contrôle interne de la paie

- Données échangées avec la TG :
 - Demander systématiquement les justificatifs pour procéder à comptabilisation et au paiement des notes de frais
 - Justifier et documenter les versements aux organismes sociaux des cotisations sociales
 - Renforcer les contrôles sur l'exactitude des périodes de rattachement des éléments variables de paie (année courante, année antérieure, mois courant)

Points de recommandation sur la comptabilisation et le suivi des engagements sociaux

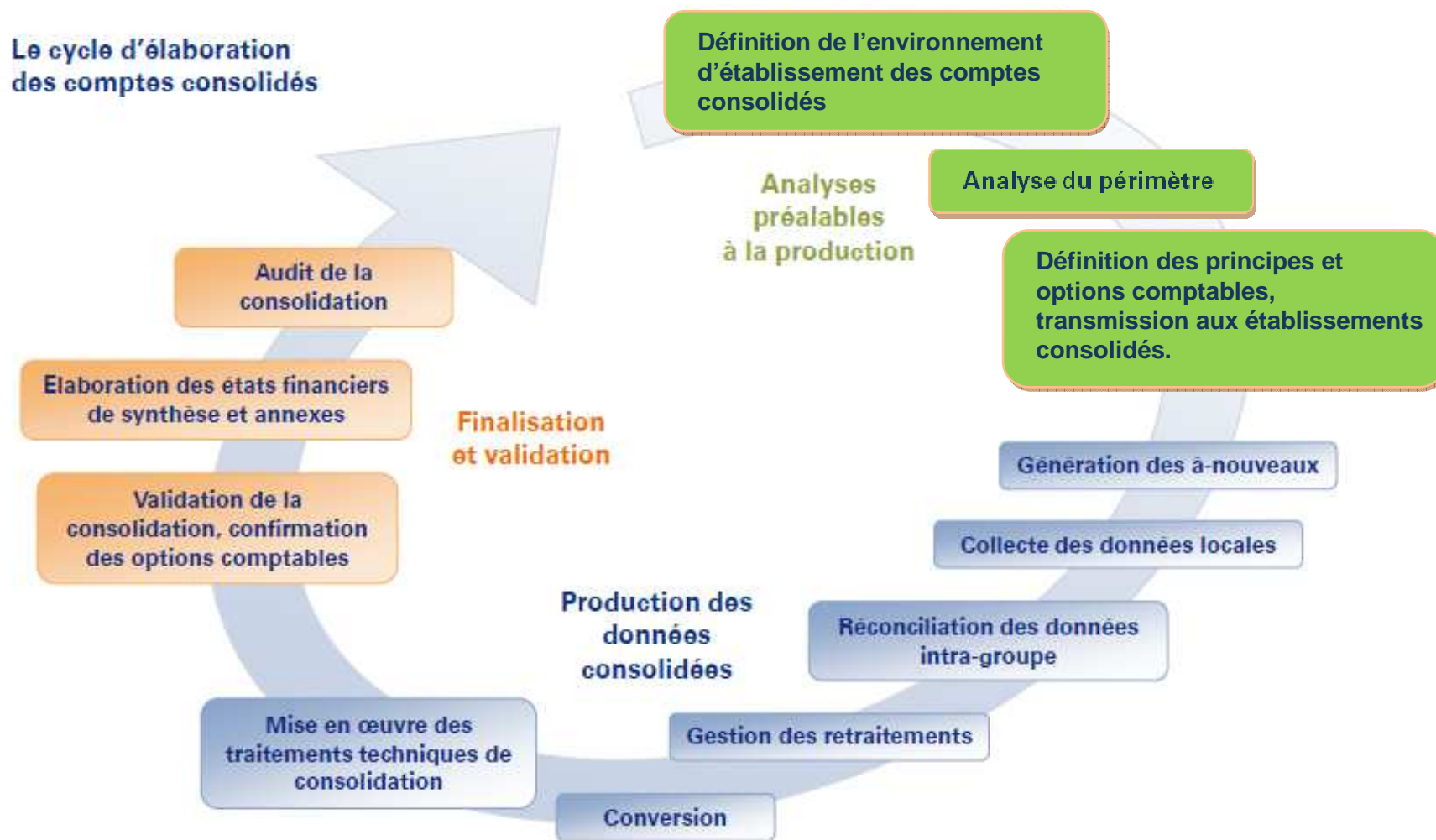
- Passifs sociaux :

- Stabiliser les règles et méthodes comptables liées aux passifs sociaux (congrés non pris, CET, ...)
- Rattacher les heures complémentaires, les primes, les rappels de salaire au bon exercice
- Mettre en place un suivi des CP pour les personnels de droit privé, les contractuels de droit public et les fonctionnaires non enseignant chercheurs, en lien avec un suivi effectif des temps de travail des agents
- Justifier et documenter l'exhaustivité des engagements comptabilisés envers le personnel (rentes décès)

Consolidation

Introduction

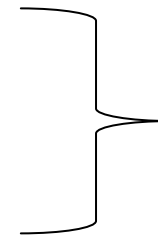
Des comptes consolidés : comment ?



Analyses préalables à la production des comptes consolidés

Définition de l'environnement d'établissement des comptes

- Cadre réglementaire: Instruction N° 08-017-M9 du 3 avril 2008 - Les comptes consolidés dans les établissements publics nationaux
- Mise en place de la première consolidation :
 - Présence ou non des compétences en interne
 - Anticipation nécessaire
 - Démarche des CAC à intégrer
- Non adéquation des délais de clôture de la filiale et de l'université=> nécessite une adaptation de la filiale
- Analyse du mode de gouvernance des filiales: L'université exerce t-elle une supervision financière suffisante de ses filiales ?
- Systèmes d'information non intégrés et non adaptés



Rétro planning précis nécessaire

Analyses préalables à la production des comptes consolidés

Analyse du périmètre de consolidation

- Analyses des titres de participation et appréciation du niveau de contrôle
 - Connaissance précise du compte de titres de participation : Vérification de l'exactitude et de l'exhaustivité
 - Détermination des pourcentages de contrôle et d'intérêt
- L'appréciation du niveau de contrôle détermine le mode de comptabilisation de la participation détenue :
 - Contrôle exclusif => Intégration globale
 - Contrôle conjoint => Intégration proportionnelle
 - Influence notable => Mise en équivalence
- Consolidation directe ou par palier

Analyses préalables à la production des comptes consolidés

Définition des principes et options comptables

- Revue des règles et méthodes comptables :
 - Revue des règles et méthodes comptables de chaque entité consolidée
 - Détermination des règles et méthodes comptables du groupe
 - Retraitements d'homogénéisation afin de respecter les règles du groupe

- Etablissement du bilan d'ouverture :
 - Nécessité de présenter un bilan comparatif N-1
 - Possibilité de retraiter les situations nettes d'ouverture des entités consolidées lors de la 1^{ère} consolidation (prise en compte des corrections d'erreur...)

Production des données consolidées

Relation avec les filiales

- Transmission des instructions aux filiales
 - Note fixant les délais et précisant les documents et informations à fournir par la filiale
 - Lettre du Président conseillée

- Cadre juridique de la relation Université – Filiale
 - Analyse du contrat
 - Analyse des méthodes de comptabilisation des opérations entre l'Université et la filiale

- Procédure de rapprochement des opérations réciproques (périodicité, mode de rapprochement, règles de résolution)
 - Identification des dettes et créances réciproques
 - Indentification des flux d'achats/ventes réciproques

Production des données consolidées

Gestion des principaux retraitements

- Subventions d'investissements
- Elimination de l'incidence des provisions à caractère fiscal
- Homogénéisation des plans d'amortissement
- Comptabilisation d'une provision pour indemnité de départ à la retraite pour le personnel à statut privé dans les filiales
- Impôts différés filiales éventuellement
- Retraitements du crédit bail
- Analyse détaillée du résultat exceptionnel

Finalisation et validation

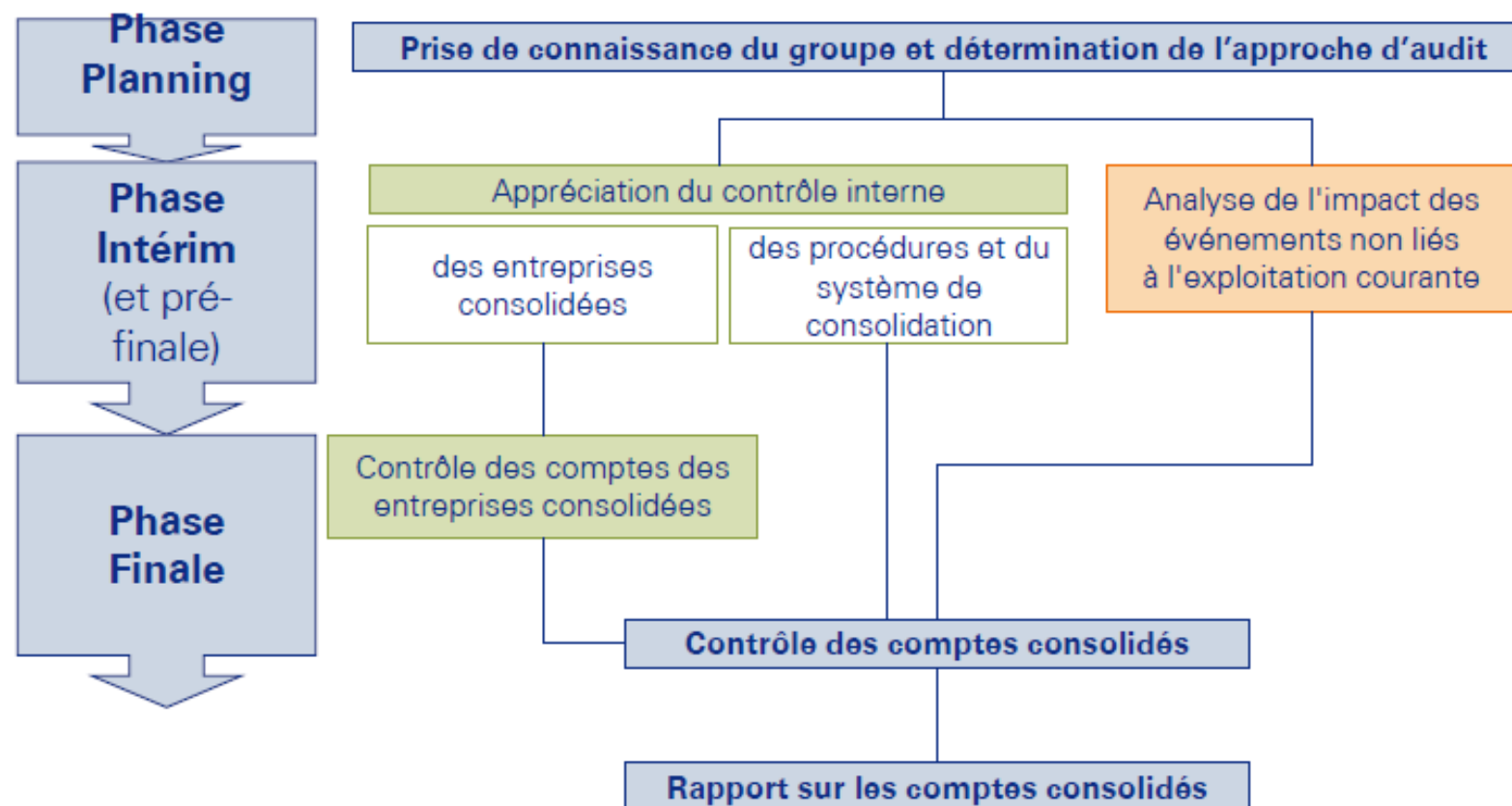
Diligences des commissaires aux comptes

- **Le rôle du commissaire aux comptes (ci-après CAC)**
 - Les CAC certifient la régularité, la sincérité, et l'image fidèle des comptes consolidés
 - Le CAC effectue les vérifications spécifiques (annexe, rapport d'activité, etc.)
- **Principe de Co-Cac**
 - En France, les entités astreintes à publier des comptes consolidés doivent désigner au moins deux CAC
- **Responsabilité des CAC**
 - Les CAC de l'entité consolidante ont l'entière responsabilité de la certification des comptes consolidés, qu'ils soient ou non CAC des entités consolidées. Ils définissent et coordonnent les travaux de revue de l'ensemble des entités consolidées
- **Pouvoir d'investigation**
 - Les CAC de l'entité consolidante disposent, pour l'ensemble des filiales consolidées, des mêmes pouvoirs d'investigation qu'au sein de l'entité consolidante
- **Secret professionnel**
 - Entre Co-CAC : pas de secret professionnel
 - Les CAC des établissements consolidés sont libérés du secret professionnel à l'égard des CAC de l'entité consolidante

Finalisation et validation

Diligences des commissaires aux comptes (suite)

La démarche générale devant guider les commissaires aux comptes de l'entreprise consolidante lors de l'examen des comptes consolidés peut être schématisée comme suit :



Finalisation et validation

Elaboration des états financiers de synthèse

- Les comptes consolidés comprennent ... sous Excel / Word généralement
 - Le bilan
 - Le compte de résultat
 - Le tableau de flux de trésorerie
 - Le tableau de variation des capitaux propres
 - L'annexe consolidée
- Le « Rapport de gestion » sur les comptes consolidés
- La lettre d'affirmation
- Le rapport du commissaire aux comptes

Premiers bilans de l'accord cadre



Agence de Mutualisation des Universités et Etablissements

**Accord cadre relatif à la certification
des comptes des universités et des
établissements publics de
l'enseignement supérieur
(A3C)**

- ❖ Economiser du temps et de l'argent par la mutualisation de la procédure
- ❖ Amoindrir les coûts grâce à un effet de volume
- ❖ Faire émerger un vivier de commissaires aux comptes experts des EPSCP

- ❖ Accord cadre multi attributaire
- ❖ 6 titulaires:
 - BAKER TILLY
 - ERNST AND YOUNG
 - KPMG
 - MAZARS
 - PRICE WATERHOUSE COOPERS
 - SCACCHI ASSOCIES
- ❖ Durée de l'accord cadre de quatre ans
- ❖ Marché subséquent conclus par les adhérents après remise en concurrence des titulaires pour une durée de six ans
- ❖ Recours à l'accord cadre facultatif

- ❖ Préparation du marché
- ❖ Personnalisation du marché subséquent
- ❖ Consultation des six titulaires
- ❖ Désignation des CAC
- ❖ Proposition pour nomination au ministre chargé de l'économie des CAC
- ❖ Nomination ou refus de nomination par le ministre chargé de l'économie après avis de la direction des affaires juridiques

- ❖ 16 établissements sur les 18 autonomes au 1^{er} janvier 2009 ont choisi de passer par l'A3C pour la nomination de leurs CAC.
- ❖ En septembre 2010:
 - 42 établissements adhérents à l'Amue ont eu recours à l'A3C pour la nomination de leurs CAC.

Les principales interrogations

s
é
m
i
n
a
i
r
e

- ❖ Le moment de rejet des offres
- ❖ Les indications à préciser dans la délibération du CA
- ❖ La notification de l'acceptation de l'offre aux candidats retenus
- ❖ Contenu du dossier de nomination
- ❖ Les délais de nomination des CAC
- ❖

- ❖ Remontées principalement pour la passation des marchés subséquents
- ❖ Questions émanant principalement des services marchés
- ❖ Collaboration étroite entre les services marchés et les agents comptables
- ❖ Relation étroite avec la DAJ du MINEFE pour sécuriser les procédures de nos adhérents

- ❖ Rapprochement avec la DAJ pour la mise à jour des modes opératoires
- ❖ Réunir les six titulaires pour dresser un premier bilan