

CAHIER DES CHARGES DU CONTRÔLE DE PREMIER NIVEAU DES COMPTES D'OPERATION

I. DEFINITIONS ET PRINCIPES GENERAUX

On entend par opération le projet décrit dans la convention d'attribution de la subvention.

Dans le présent cahier des charges, les différents acteurs sont désignés comme suit :

- l'organisme octroyant la subvention comme « l'administration » ;
- l'organisme privé ou public ayant bénéficié des subventions de l'Etat comme « le bénéficiaire » ;
- un commissaire aux comptes ou un comptable externe à l'entreprise ou de l'agent comptable de l'organisme public chargé du contrôle comme « l'auditeur ».

Il est par ailleurs précisé que l'on entend par « compte d'opération » l'état récapitulatif général des dépenses effectuées, fourni par le bénéficiaire lors de la demande de paiement du solde de l'opération, selon les modalités précisées par l'article 4.2 des conditions générales de la convention attributive de subvention (désignées par « les conditions générales » dans le présent cahier des charges).

Ce compte d'opération, issu de la comptabilité usuelle du bénéficiaire, est établi selon le modèle et le référentiel de contrôle (désignés respectivement par « le modèle de compte d'opération » et par « le référentiel » dans le présent cahier des charges) annexés aux conditions générales. Les pièces justificatives de ce compte d'opération peuvent être présentées par tout moyen à la convenance du bénéficiaire (comptabilité analytique, enliassage...).

Le présent cahier des charges fixe le cadre du contrôle de premier niveau que l'administration souhaite voir mis en œuvre par l'auditeur sur le compte d'opération du bénéficiaire. Ce contrôle, relaté dans un rapport établi par l'auditeur et remis à l'administration par le bénéficiaire, porte sur le respect des règles décrites par le référentiel.

Ce contrôle est exercé par un auditeur indépendant du bénéficiaire et mandaté par lui, dans le respect des normes professionnelles qui lui sont applicables.

L'exigence de qualité comptable suppose de la part des bénéficiaires la présentation de comptes d'opération réguliers, sincères et conformes aux dispositions de la convention et de ses annexes, ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes, d'erreurs ou d'omissions. Elle inclut le choix de méthodes comptables appropriées ainsi que toutes notes nécessaires à la compréhension des modalités retenues pour l'élaboration du compte d'opération, lorsque celles-ci ne sont pas précisées par le référentiel.

Le présent cahier des charges est annexé à la convention passée entre l'Etat et le bénéficiaire de l'aide, dont il constitue une des pièces contractuelles. Il est obligatoirement annexé à la lettre formalisant les termes de la mission ou de la commande entre le bénéficiaire et l'auditeur de son

choix. En acceptant la mission ou la commande, l'auditeur accepte les conditions précisées dans ce cahier des charges.

En confiant ces contrôles de premier niveau aux commissaires aux comptes ou aux comptables choisis par le bénéficiaire, l'administration souhaite faire intervenir des acteurs proches du bénéficiaire, connaissant bien sa réalité économique et comptable, et disposant des compétences pour répondre aux exigences du présent cahier des charges. Les auditeurs choisis par le bénéficiaire devront donc apporter les diligences nécessaires à la mise en œuvre des contrôles décrits dans le présent cahier des charges.

L'opération faisant l'objet de ce contrôle de premier niveau pourra ultérieurement faire l'objet d'un contrôle de second niveau, mandaté par l'administration (article 5.4 des conditions générales) et portant à la fois sur les conditions d'exercice du contrôle de premier niveau et sur les pièces administratives et financières examinées lors de celui-ci.

Il est rappelé que les subventions dont il s'agit peuvent, selon la taille et la nature des projets, faire l'objet de versements d'avances, et d'acomptes en cours de projet. Le solde est versé postérieurement à la réception du rapport de l'auditeur objet du présent cahier des charges et à la certification du service fait par l'administration. Le contrôle de premier niveau interviendra donc en amont du versement du solde, conformément aux prescriptions du présent cahier des charges. Il donnera lieu à la délivrance d'un rapport de la part de l'auditeur, comprenant une description des diligences conduites. Un modèle indicatif de ce rapport figure en annexe au présent cahier des charges. Ce rapport est obligatoirement joint par le bénéficiaire pour la demande du solde de la convention (article 4.2 des conditions générales).

Le contrôle attendu de l'auditeur et décrit ci-après poursuit quatre objectifs :

- constater l'imputation de chaque dépense présentée à l'assiette subventionnable et au projet concerné ;**
- constater la réalité et l'existence d'un bien ou d'un service correspondant à chaque dépense contrôlée (matérialité du service fait) ;**
- constater la réalité du paiement de la dépense, à la date d'établissement du rapport ;**
- constater la conformité de l'opération à certaines conditions générales ou particulières de la convention.**

Ces différents aspects font l'objet de précisions descriptives et d'orientations méthodologiques ci-après.

Ce contrôle doit comporter une part de sondages des pièces comptables et de tous documents ayant contribué à leur création. En fonction de la taille du projet, du nombre et de l'homogénéité des pièces dont il s'agit, les auditeurs vérifient, soit l'intégralité de ces pièces, soit un échantillon significatif et représentatif qui ne saurait être inférieur à 30 % (trente pour cent) du total, tant en montant qu'en nombre de pièces ou écritures comptables, à la fois :

- de l'ensemble des dépenses présentées dans le compte d'opération ;
- de chacun des trois postes de dépenses les plus importants (contrôle par sondage spécifique) ;
- de l'ensemble des autres postes de dépenses (contrôle par sondage globalisé).

L'auditeur précise dans son rapport la nature de ces sondages ainsi que les critères de choix des

éléments retenus pour le contrôle.

Il est précisé que les rapports délivrés par les auditeurs engagent leur responsabilité dans le cadre des règles professionnelles applicables à la personne physique ou morale qui les établit. Il appartient à l'auditeur de conduire son contrôle selon les procédures convenues, permettant de constater que les dépenses répondent aux conditions posées par le présent cahier des charges.

Le contrôle s'appuie sur les pièces contractuelles de l'opération (la convention, avenants éventuels, demandes de paiement...), le dispositif de contrôle interne comptable et financier du bénéficiaire, et les règles internes de procédure organisant la comptabilisation des coûts. En particulier, l'auditeur s'attachera à contrôler que les chiffres présentés dans le compte d'opération sont cohérents et conformes aux données de comptabilité générale et analytique pour les coûts d'unité d'œuvre, comme pour les quantités déclarées.

II. CONSTAT DE L'ELIGIBILITE COMPTABLE DE CHAQUE DEPENSE

Les dépenses imputées à l'opération et présentées dans le compte d'opération doivent répondre aux critères généraux suivants, précisés dans le référentiel de contrôle :

- Etre enregistrées dans la comptabilité du bénéficiaire ;
- Avoir été réalisées pendant la période contractuelle de la convention ;
- Avoir été prises en compte pour un achat ou un service rattaché à l'opération contrôlée.

L'obtention d'une telle garantie implique que l'auditeur ait effectivement vérifié que toutes les dépenses présentées dans le compte d'opération ont été comptabilisées et ressortissent temporellement, qualitativement (au sens de la note 5 du modèle de compte d'opération) et quantitativement à l'assiette éligible contractualisée.

a – Contrôle par rapport à la comptabilité du bénéficiaire

Les auditeurs vérifient par leurs diligences que les dépenses correspondent à des opérations comptables effectives ayant contribué à la présentation du compte d'opération, dans le respect des règles comptables habituelles compte tenu de l'application des conditions générales et particulières de la convention, ainsi que des règles décrites par le référentiel.

b – Eligibilité de la dépense dans le temps

La vérification temporelle consiste à s'assurer que la dépense a bien été réalisée à l'intérieur de la période des travaux, telle qu'elle est précisée dans les conditions particulières.

Le fait générateur de la prise en compte d'une dépense est la date de sa réalisation physique, attestée selon les modalités précisées par le référentiel, et non la date de la pièce comptable qui la décrit.

c – Contrôle des assiettes et des quotités

L'auditeur vérifie également que les nombres d'unités d'œuvre et les coûts unitaires présentés dans le compte d'opération sont cohérents avec les documents comptables de l'entité, en application des règles fixées par le référentiel et le modèle de compte d'opération. Ainsi par exemple, les contrôles sur pièce et sur place devront s'appuyer sur une vérification des pièces extra comptables permettant l'imputation de temps passés à une opération.

L'attention des auditeurs est appelée sur le traitement différent entre, d'une part, le cas général des organismes privés et/ou publics, et, d'autre part, le cas particulier de certains organismes publics, pour lesquels seules les dépenses additionnelles exclusivement consacrées au projet contractualisé sont éligibles. Dans ce dernier cas, l'auditeur vérifiera que le compte d'opération est conforme aux données comptables (amortissements, valeur d'acquisition...) et ne concerne que de telles dépenses additionnelles.

En ce qui concerne les dépenses indirectes ou diverses qui sont admises sur la base de forfaits calculés par application de coefficients à des sous-ensembles de dépenses directes (tableau 8 du modèle de compte d'opération annexé aux conditions générales), les auditeurs vérifieront la bonne application des modalités de calcul contractualisées.

III. CONSTAT DE LA MATERIALITE DU SERVICE FAIT

L'auditeur demande, pour les dépenses non couvertes par les forfaits, communication des pièces comptables ou extra-comptables nécessaires à la conduite de ses diligences permettant de vérifier cette matérialité ou la réalité de la prestation.

Pour chaque rubrique du compte d'opération, ces pièces sont précisées dans le référentiel. A titre d'exemple, pour les dépenses de personnel, il pourra s'agir des feuilles de temps passé dûment remplies par les salariés et visées par leur hiérarchie.

IV. CONSTAT DE LA REALITE DE LA DEPENSE

L'auditeur vérifie, à la date de l'attestation, la réalité des dépenses, dont il a préalablement vérifié l'imputabilité, et la matérialité.

Il le fait au vu de toutes pièces issues de la comptabilité du bénéficiaire et prouvant que le paiement est effectif. Pour l'essentiel, il s'agira des avis de virements ou mandatements, factures acquittées des fournisseurs, copies de chèques éventuels... tels qu'ils sont normalement conservés en comptabilité.

V. CONSTAT DE LA CONFORMITE DE L'OPERATION A CERTAINES CONDITIONS GENERALES OU PARTICULIERES DE LA CONVENTION

En complément du contrôle du compte d'opération du bénéficiaire, qui constitue l'objet principal du présent cahier des charges, le contrôle attendu de l'auditeur porte également sur les deux points suivants :

a – Cumul des aides publiques

L'article 4.2 des conditions générales prévoit la transmission à l'administration par le bénéficiaire, en vue du versement du solde, d'un état récapitulatif de l'ensemble des aides publiques obtenues par lui pour tout ou partie du projet.

L'auditeur vérifie la conformité de cet état à la comptabilité.

Pour les aides versées, il convient ainsi de vérifier par sondage de 30% que les aides déclarées dans l'état précité sont régulièrement comptabilisées. Il convient par ailleurs de vérifier par sondage, à partir de la liste des subventions comptabilisées fournie par le bénéficiaire, qu'aucune autre subvention comptabilisée par l'entreprise n'aurait dû être déclarée dans l'état précité au titre du projet.

b – Clauses à paiement du solde

L'auditeur effectue les contrôles explicitement mis à sa charge par des clauses figurant dans les conditions particulières de la convention et portant sur le paiement du solde.

Le cas échéant, ces éléments sont des parties intégrantes de son rapport.

VI. CONSEQUENCES DES CONTROLES DES AUDITEURS

Il est précisé que l'objectif des diligences conduites par les auditeurs au titre du présent cahier des charges est d'obtenir la délivrance du rapport qu'il prévoit.

Il appartient au bénéficiaire et à l'auditeur de s'organiser de concert pour obtenir ce résultat.

Le rapport fourni fera état des constats auxquels a conduit la mise en œuvre des procédures telles que prévues au présent cahier des charges, dûment explicités.

EXEMPLE¹ DE RAPPORT DE L'AUDITEUR

A l'attention de [*Représentant légal de l'entité contrôlée*]²,

En notre qualité de [*commissaires aux comptes ou agent comptable ou expert comptable*] de ... (*nom de la société ou de l'organisme*) et faisant suite à votre demande, au regard de la convention signée le ... et ayant pour objet ... et (*éventuellement*) son/ses avenants n°(s) ... signé(s) le ... (*et le ...*), du cahier des charges du contrôle de premier niveau des comptes d'opération prévoyant nos interventions et annexé à la convention précitée, du référentiel de contrôle annexé aux conditions générales de cette convention et de la [*lettre de mission ou lettre de commande*] du ...(*date*), nous avons mis en œuvre les procédures convenues avec vous, en conformité avec le cahier des charges et le référentiel de contrôle précités, portant sur les informations figurant dans les documents joints au présent rapport, dont l'objet est d'obtenir le paiement du solde de la subvention prévue par la convention.

Ces informations ont été établies sous la responsabilité de M. (*nom, fonction du dirigeant concerné*) de(*société ou organisme*) sous la forme d'un état récapitulatif général des dépenses effectuées (ci-après « le compte d'opération »), joint au présent rapport.

Pour les commissaires aux comptes :

Ces procédures, qui ne constituent ni un audit, ni un examen limité, ont été mises en œuvre conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France dans le seul but de vous permettre d'apprécier la validité du compte d'opération.

Pour les autres auditeurs :

Ces procédures ont été mises en œuvre conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France dans le seul but de vous permettre d'apprécier la validité du compte d'opération.

Il vous appartient par conséquent de déterminer si la nature et l'étendue de ces procédures sont suffisantes au regard de vos besoins dans le contexte précisé ci-dessus.

Il nous appartient de vous faire part des constats qui résultent de la mise en œuvre des procédures convenues avec vous et décrites, pour chaque procédure ci-dessous, dans le cahier des charges et le référentiel de contrôle précités, relatives à :

1. la concordance des informations figurant dans le compte d'opération avec la comptabilité et les données internes ;
2. l'imputabilité de chaque dépense présentée à l'assiette subventionnable et l'imputation au projet concerné ;
3. la réalité et l'existence d'un bien ou d'un service correspondant à chaque dépense contrôlée

¹ Cet exemple de rapport pourra être adapté, notamment pour répondre aux règles professionnelles applicables à la personne, physique ou morale, qui établit le rapport.

² Le terme « entité contrôlée » désigne l'entité dans laquelle le mandat est détenu. Le destinataire du rapport est généralement le PDG ou le DG (en cas de dissociation des fonctions dans la SA), le Président de la SAS (ou du DG/DGD désigné par les statuts et ayant les mêmes pouvoirs que le Président), le Gérant de la SARL, etc ... ou bien un membre de la direction dûment habilité.

(matérialité du bien ou service associé à la dépense, « service fait ») ;

4. la réalité du paiement de toute dépense à la date d'établissement du rapport.

Il nous appartient également de vous faire part des constats qui résultent de la mise en œuvre des procédures spécifiques suivantes prévues dans le cahier des charges précité et relatives :

5. à la concordance avec la comptabilité de l'état récapitulatif de l'ensemble des aides publiques versées au titre de l'opération, joint au présent rapport ;

6. aux clauses figurant dans les conditions particulières de la convention, portant sur le paiement du solde et précisant explicitement les contrôles que nous devons effectuer.

Sur le point 1 ci-dessus, ces procédures ont consisté à (.....)(3)(4). Ces procédures nous conduisent aux constats suivants : (.....)

Sur le point 2 ci-dessus, ces procédures ont consisté à (.....)(3)(4). Ces procédures nous conduisent aux constats suivants : (.....)

(.....)

Les procédures objet du présent rapport ont été conduites pour l'ensemble de l'opération telle qu'elle s'est déroulée du... au... (*dates de la période contractuelle*), donnant lieu à la demande de paiement du solde de la subvention.

Le présent rapport est établi à votre attention dans le contexte décrit ci-avant et ne doit pas être utilisé, diffusé ou cité à d'autres fins. Il ne concerne que les informations du compte d'opération mentionné ci-dessus et non pas des comptes [*annuels ou consolidés ou intermédiaires*] de [*Nom de l'entité qui fait l'objet des procédures convenues*] pris dans leur ensemble.

Date, signature

(3) *ou bien* : les procédures que nous avons mises en œuvre sont détaillées dans l'annexe xxx au présent rapport.

(4) *La description des procédures suivies doit notamment préciser que l'auditeur a analysé (x)% des dépenses et (y)% des pièces comptables.*