

RAPPORT D'OBSERVATIONS DÉFINITIVES ET SA RÉPONSE

COMMUNE D'AUBAGNE

(Département des Bouches-du-Rhône)

Exercices 2018 et suivants



TABLE DES MATIÈRES

TABLE DES MATIÈRES	2
SYNTHÈSE.....	4
RECOMMANDATIONS.....	5
INTRODUCTION.....	6
1 PRESENTATION DE LA COMMUNE.....	6
2 LA QUALITE DE L'INFORMATION BUDGETAIRE ET LA REGULARITE DES OPERATIONS COMPTABLES.....	7
2.1 Le pilotage budgétaire.....	7
2.1.1 La procédure d'élaboration budgétaire.....	7
2.1.2 Le suivi de l'exécution budgétaire.....	8
2.1.3 Les taux d'exécution.....	8
2.2 Les documents d'information budgétaire.....	9
2.3 Le contrôle interne comptable et financier.....	10
2.3.1 Des fraudes subies aux conséquences financières significatives, liées à une insuffisance de contrôle interne.....	11
2.3.1.1 Le recouvrement du produit d'une fraude irrémédiablement compromis.....	11
2.3.1.2 Le détournement du produit d'une cession de terrain.....	12
2.3.2 Les contrôles de l'ordonnateur.....	13
2.3.3 Les contrôles du comptable public.....	14
2.4 La fiabilité des comptes.....	16
2.4.1 Les opérations de fin d'exercice et l'affectation des résultats.....	16
2.4.1.1 La gestion de la fin d'exercice.....	16
2.4.1.2 Le rattachement des charges et des produits à l'exercice concerné.....	16
2.4.1.3 Les restes à réaliser.....	17
2.4.1.4 L'affectation des résultats.....	18
2.4.2 Le patrimoine de la commune présenté à l'actif du bilan.....	19
2.4.3 Les amortissements.....	19
2.4.4 Les provisions.....	20
2.4.5 Les délais de paiement.....	21
2.4.6 Le recouvrement des recettes.....	22
3 LA SITUATION FINANCIERE.....	23
3.1 L'évolution des soldes d'épargne.....	23
3.2 L'évolution des produits de gestion.....	26
3.2.1 Les ressources fiscales.....	26
3.2.2 Les autres produits de gestion.....	28
3.3 L'évolution des charges de gestion.....	29

3.3.1 Les charges à caractère général	30
3.3.2 Les charges de personnel.....	30
3.3.3 Les autres charges de gestion courante	32
3.4 Le pilotage et le financement des dépenses d'investissement.....	33
3.4.1 Le pilotage des dépenses d'investissement	33
3.4.2 Le financement des investissements	34
3.4.2.1 Les subventions d'investissement reçues	35
3.4.2.2 Les cessions de biens.....	36
3.4.2.3 La dette 36	
3.4.2.4 Le fonds de roulement et la trésorerie	39
4 LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES	40
4.1 Le pilotage de la masse salariale et le suivi des effectifs	40
4.2 Le temps de travail	42
4.2.1 La durée de travail annuelle	42
4.2.2 Les heures supplémentaires.....	45
4.3 Les rémunérations	47
4.3.1 La nouvelle bonification indiciaire	47
4.3.2 Le régime indemnitaire	48
4.4 Le recrutement.....	49
4.5 Le cabinet du maire	50
4.5.1 Le respect des règles relatives au nombre et à la rémunération des collaborateurs de cabinet.....	50
4.5.2 Le rattachement irrégulier de la direction de la communication au cabinet du maire	51
5 LA COMMANDE PUBLIQUE	52
5.1 L'organisation de la fonction achats	53
5.1.1 Une organisation des services centralisée	53
5.1.2 La commission d'appel d'offres.....	54
5.2 La régularité des procédures.....	55
5.2.1 Le recensement des besoins	55
5.2.2 Les procédures de passation des marchés publics.....	56
5.2.3 L'exécution des marchés publics	58
ANNEXE	60
Annexe n° 1. Glossaire.....	61

SYNTHÈSE

La commune d'Aubagne compte parmi les communes les plus endettées lorsqu'elle est comparée à sa strate démographique. Le poids de la dette a pour conséquence une situation financière dégradée, caractérisée par une capacité d'autofinancement nette négative. Les marges de manœuvre fiscales apparaissent limitées dans la mesure où la fiscalité communale se situe sensiblement au-dessus de la moyenne nationale.

La contrainte financière conduit la commune à fournir d'importants efforts de gestion. Elle maîtrise l'évolution des charges à caractère général malgré un contexte inflationniste marqué depuis l'exercice 2022. L'évolution des dépenses de personnel est contenue par une réduction importante des effectifs dont la mise en œuvre a parfois eu pour conséquence une fragilisation des services communaux. Des marges de manœuvre non exploitées existent toutefois, la commune ayant fait usage de manière extensive des possibilités offertes par la loi pour réduire la durée annuelle du travail des agents.

La stratégie financière de la commune, fondée sur la stabilité fiscale, la réduction progressive de la dette et la maîtrise des dépenses, permet d'améliorer progressivement la situation financière, qui reste néanmoins fragile. La soutenabilité de la dette s'améliore, mais la capacité de désendettement de la commune se situe toujours sensiblement au-delà des valeurs de référence. L'assainissement des finances communales suppose la poursuite des efforts consentis depuis plusieurs années. Le développement d'outils en matière de suivi de l'exécution budgétaire doit être envisagé pour affiner le pilotage financier infra-annuel.

La tenue des comptes présente des insuffisances que la commune est invitée à corriger. Le suivi de l'actif est lacunaire, ce qui affecte le volume des amortissements et la fiabilité de l'équilibre budgétaire et du résultat comptable. Malgré une amélioration constatée depuis 2022 en matière de provisionnement des risques et charges, les comptes ne retracent que partiellement les risques financiers auxquels la commune est exposée. Certains de ces risques, dont la gestion imparfaite a conduit à des pertes financières significatives, auraient pu être prévenus par un contrôle interne comptable et financier formalisé. La commune ne s'est pas dotée d'une telle procédure. En outre, l'information du conseil municipal sur les fraudes dont la commune a été victime est insuffisante et doit être renforcée.

L'organisation de la commande publique, issue d'une réforme interne récente, est satisfaisante et favorise la professionnalisation et la sécurisation de l'acte d'achat. Les procédures en matière de commande publique et de ressources humaines sont maîtrisées. Les irrégularités constatées sont identifiées par la commune et sont en cours de résolution.

RECOMMANDATIONS

Recommandation n° 1. : Formaliser une procédure de contrôle interne comptable et financier.

Recommandation n° 2. : Fiabiliser l'actif du bilan de la commune en procédant à son inventaire complet, en apurant les comptes d'études et d'immobilisations en cours, et en procédant aux écritures d'amortissement obligatoires.

Recommandation n° 3. : Doter la commune d'un outil de suivi des heures supplémentaires effectuées.

INTRODUCTION

Le contrôle des comptes et de la gestion de la commune d'Aubagne porte sur les exercices 2018 et suivants. Il a été ouvert par lettre du 9 avril 2024 de la présidente de la chambre adressée à M. Gérard Gazay, maire en fonction et unique ordonnateur durant la période de contrôle.

Le rapport d'observations provisoires a été transmis au maire qui en a accusé réception le 7 février 2025. Des extraits du rapport ont été adressés aux personnes nominativement ou explicitement mises en cause.

Après avoir examiné les réponses dont elle a été destinataire, la chambre a arrêté le 26 février 2025 les observations définitives ci-après qui portent principalement sur la situation financière de la commune, la gestion des ressources humaines et la commande publique.

1 PRESENTATION DE LA COMMUNE

Aubagne est la cinquième commune la plus peuplée du département des Bouches-du-Rhône après Marseille, Aix-en-Provence, Arles et Martigues. Elle comptait 47 190 habitants en 2020 selon l'Insee.

La collectivité était membre de la communauté d'agglomération du Pays d'Aubagne et de l'Étoile en qualité de ville-centre jusqu'au 1^{er} janvier 2016, date à laquelle elle a intégré la métropole Aix-Marseille-Provence (AMP) par fusion de la communauté d'agglomération avec cinq autres ensembles intercommunaux. Entre le 1^{er} janvier 2016 et le 1^{er} juillet 2022, une partie des compétences métropolitaines a été exercée par des conseils de territoire correspondant au périmètre des anciens ensembles intercommunaux fusionnés. La loi n° 2022-217 du 21 février 2022 relative à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration et portant diverses mesures de simplification a supprimé les conseils de territoire.

Aubagne est entourée d'un triangle autoroutier qui lui permet d'être rapidement reliée à Aix-en-Provence (au Nord), Marseille (à 20 km à l'Ouest) et Toulon (à l'Est). Sa position géographique contribue à son dynamisme et à son attractivité économique. De nombreuses zones d'activité se situent à Aubagne ou à proximité, dont celles des Paluds, de Saint-Mitre, de Napollon et de la Martelle.

Le taux de chômage¹ des 15-64 ans au sein de la zone d'emploi s'établit à 9,3 % au deuxième trimestre 2024, soit un taux supérieur à celui observé dans le département (8,4 %) et en région (7,3 %). Le taux de pauvreté monétaire s'élève à 16 % en 2021 selon l'Insee, soit 2,5 points de moins que celui observé au niveau départemental (18,5 % pour le département des Bouches-du-Rhône) et 1,4 point de moins que celui observé au niveau régional (17,4 % pour la région Provence-Alpes-Côte d'Azur).

Aubagne est connue en tant que ville natale de Marcel Pagnol, pour son marché provençal et pour le commerce des santons. Elle accueille le plus grand marché de poteries de France tous les deux ans. Enfin, depuis 1962, elle abrite le siège et le musée national de la Légion étrangère dans le quartier Viénot.

La collectivité compte parmi les communes les plus endettées lorsqu'elle est comparée à sa strate démographique. Elle était en 2022 la commune de plus de 20 000 habitants la plus endettée de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur.

2 LA QUALITE DE L'INFORMATION BUDGETAIRE ET LA REGULARITE DES OPERATIONS COMPTABLES

2.1 Le pilotage budgétaire

2.1.1 La procédure d'élaboration budgétaire

L'élaboration du budget primitif débute par la mise à jour de la prospective financière. Le cadrage des propositions est établi de manière à ce que le budget en préparation s'inscrive dans une trajectoire permettant à la commune de respecter la règle d'équilibre à moyen terme. Les travaux de prospective sont conduits sur la base d'un outil développé par les services financiers.

Chaque préparation budgétaire est précédée de l'envoi par la direction générale d'une note de cadrage aux services de la collectivité. Ces notes définissent les inscriptions maximales attendues, notamment en matière de charges à caractère général. Les services sont invités à identifier les dépenses obligatoires ou contraintes par un engagement contractuel, et à classer par ordre de priorité les autres dépenses. Les notes de cadrage n'établissent pas de plafonds de crédits en matière d'investissement.

Les propositions budgétaires ainsi établies font l'objet de réunions d'arbitrages associant l'adjointe en charge des finances et les élus concernés. L'arbitrage définitif est rendu par le maire.

¹ Source : Insee, taux de chômage au sens du BIT (national) et taux de chômage localisés (région et zones d'emploi).

2.1.2 Le suivi de l'exécution budgétaire

Les services suivent les consommations de crédits au moyen de requêtes informatiques. Toutefois, aucun tableau de bord de suivi de l'exécution budgétaire n'a été produit depuis mars 2023, date à laquelle le responsable du budget a quitté la collectivité, à l'exception d'un tableau relatif au suivi de l'évolution de la masse salariale. L'instauration d'un tableau de bord mensuel d'exécution budgétaire figure parmi les objectifs de la direction des finances.

Selon les services financiers, l'exécution budgétaire fait néanmoins l'objet d'une attention renforcée à compter du dernier trimestre à travers la production de comptes administratifs anticipés.

Au regard de ses enjeux financiers, la commune doit adopter rapidement des outils lui permettant de suivre la trajectoire budgétaire tout au long de l'année.

2.1.3 Les taux d'exécution

Les taux d'exécution désignent l'expression en pourcentage des crédits budgétaires votés et effectivement consommés au cours de l'exercice. Ils permettent d'apprécier la qualité des prévisions budgétaires et de contrôler la sincérité des budgets votés.

Les crédits de fonctionnement votés à l'étape du budget primitif n'étaient pas suffisants pour faire face aux dépenses de l'exercice de 2019 à 2023, leur taux d'exécution étant supérieur à 100 %². L'exécution budgétaire est ainsi tributaire de crédits de fonctionnement inscrits en cours d'exercice lors des décisions budgétaires modificatives, alors même que le budget ne prévoit aucune réserve pour dépenses imprévues. La commune doit établir les prévisions budgétaires de manière plus prudente.

Le taux d'exécution des recettes de fonctionnement s'établit chaque année à un niveau proche de 100 %.

² Le taux d'exécution particulièrement élevé des dépenses de fonctionnement du budget primitif 2022 s'explique notamment par la condamnation de la commune au titre du contentieux avec la Royal Bank of Scotland (inscription complémentaire de crédits à hauteur de 3 312 178 €) et par l'annonce en cours d'exercice de l'augmentation du point d'indice servant de base au traitement des fonctionnaires.

Tableau n° 1 : Taux d'exécution des dépenses et recettes réelles de fonctionnement

<i>Année</i>	Dépenses de fonctionnement		Recettes de fonctionnement	
	Taux d'exécution des crédits du budget primitif	Taux d'exécution des crédits votés (y compris décisions modificatives)	Taux d'exécution des crédits du budget primitif	Taux d'exécution des crédits votés (y compris décisions modificatives)
2018	96,30 %	98,33 %	94,08 %	98,10 %
2019	101,23 %	98,39 %	103,74 %	101,86 %
2020	103,32 %	97,94 %	100,52 %	99,33 %
2021	100,78 %	97,87 %	97,59 %	97,94 %
2022	107,74 %	99,25 %	104,56 %	97,15 %
2023	103,80 %	98,43 %	102,64 %	98,72 %

Source : CRC d'après les comptes de gestion et le système d'information financier de la commune.

Note : Les recettes de fonctionnement sont retraitées du compte 002 en prévision (compte de prévision sans exécution) et du compte 775 en exécution (compte d'exécution sans prévision), les spécificités de ces comptes affectant le calcul du taux d'exécution.

Les prévisions budgétaires en matière de dépenses d'équipement sont fiables, le taux d'exécution des crédits du budget primitif étant supérieur à 70 % pour tous les exercices de la période sous contrôle.

2.2 Les documents d'information budgétaire

Selon les termes de l'article L. 2312-1 du code général des collectivités territoriales, « Dans les communes de 3 500 habitants et plus, le maire présente au conseil municipal, dans un délai de deux mois précédant l'examen du budget, un rapport sur les orientations budgétaires, les engagements pluriannuels envisagés ainsi que sur la structure et la gestion de la dette. [...] Dans les communes de plus de 10 000 habitants, le rapport [...] comporte, en outre, une présentation de la structure et de l'évolution des dépenses et des effectifs. Ce rapport précise notamment l'évolution prévisionnelle et l'exécution des dépenses de personnel, des rémunérations, des avantages en nature et du temps de travail ».

Les rapports fournis aux élus par l'ordonnateur ne satisfont pas à cette obligation légale. Les engagements pluriannuels ne sont pas détaillés. Les évolutions budgétaires sont décrites de manière laconique. Les projets de l'année sont présentés de manière succincte et le plus souvent sans être chiffrés. Seul le rapport pour 2024 propose une ventilation des crédits d'investissement du prochain budget primitif. Cette ventilation n'est pas maintenue dans le rapport pour 2025.

Les éléments relatifs aux ressources humaines se limitent à une rétrospective sur plusieurs années. L'évolution prospective et les facteurs de cette évolution ne sont pas présentés. Lorsque la durée annuelle du travail est évoquée, elle l'est en des termes peu précis et sans mention du nombre d'agents bénéficiant d'une durée annuelle du travail inférieure à la durée légale du fait de la reconnaissance de sujétions particulières attachées à leur poste. Aucun élément n'est porté à la connaissance des élus concernant les avantages en nature. En revanche, les développements relatifs à la structure de la dette sont détaillés et complets.

Malgré une amélioration notable à compter du rapport d'orientations budgétaires pour 2024, la chambre observe que les élus ne disposent pas de l'ensemble des informations nécessaires pour se prononcer dans de bonnes conditions sur les orientations budgétaires de l'année. Elle rappelle que le débat d'orientations budgétaires représente une formalité substantielle préalable à l'adoption du budget primitif de la collectivité.

L'article L. 2313-1 du code général des collectivités territoriales impose aux communes de produire une présentation brève et synthétique retraçant les informations financières essentielles des budgets primitifs et des comptes administratifs. Elle doit faire l'objet d'une publication sur le site internet de la collectivité. La commune d'Aubagne n'a pas produit les présentations brèves et synthétiques des budgets et comptes administratifs et considère que les notes explicatives produites aux élus en font office. La chambre rappelle que ces documents répondent à des finalités différentes et ne peuvent se confondre. La note explicative a vocation à délivrer une information suffisante aux élus en amont de la délibération du projet de budget. La présentation brève et synthétique doit quant à elle résumer les principaux équilibres du budget pour en informer le public.

La commune est invitée à produire la note prévue à l'article L. 2313-1 du code général des collectivités territoriales et à la publier sur son site internet, sur lequel figurent déjà les autres documents financiers dont la publication est obligatoire.

2.3 Le contrôle interne comptable et financier

Le contrôle interne comptable et financier représente l'ensemble des procédures mises en place par une entité pour s'assurer du respect des normes budgétaires et comptables qui lui sont applicables et pour identifier et prévenir les risques financiers auxquels elle est exposée. Une procédure complète de contrôle interne comptable et financier s'appuie sur une cartographie des risques, à partir de laquelle sont élaborées des procédures permettant de prévenir les risques, de détecter leur survenance et, le cas échéant, de prendre les mesures curatives nécessaires. L'effectivité et l'efficacité du contrôle interne comptable et financier doivent être attestées par une traçabilité des contrôles opérés.

2.3.1 Des fraudes subies aux conséquences financières significatives, liées à une insuffisance de contrôle interne

2.3.1.1 Le recouvrement du produit d'une fraude irrémédiablement compromis

La commune a constaté en 2013 le détournement de fonds encaissés par certains régisseurs de recettes³. Le préjudice financier a été évalué à 110 223,90 €. En application des articles 7 et suivants du décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 alors en vigueur, la commune a émis des ordres de versement à l'encontre des régisseurs concernés le 31 mai 2013. Les agents ont demandé un sursis de versement au maire, accordé le 25 juin 2013 pour une durée d'un an. Ils ont également déposé des demandes de remise gracieuse entre le 19 mai et le 2 juin 2013.

Malgré plusieurs relances du comptable public, le maire n'a pas formulé d'avis sur les demandes de remises gracieuses et n'a pas invité le conseil municipal à en délibérer. Par courrier du 16 juin 2014, il demandait au ministre du budget de surseoir à toute décision en la matière. En l'absence d'avis de l'ordonnateur, rendu obligatoire par l'article 13 du décret précité, le ministère a considéré ne pas être en mesure d'émettre les arrêtés de débet⁴ à l'encontre des régisseurs, faisant ainsi obstacle au recouvrement contentieux des sommes irrégulièrement acquises. La créance détenue par la commune sur les régisseurs s'est prescrite cinq ans après l'expiration du sursis de versement, soit le 26 juin 2019. Par conséquent, sans préjudice des éventuelles suites pénales, les sommes détournées sont définitivement acquises aux agents à l'origine de la fraude. L'irrecouvrabilité de la créance désormais éteinte a été constatée par délibération du 26 septembre 2023, constatant ainsi une perte financière à hauteur de 110 223,90 € plus de quatre ans après l'acquisition de la prescription, alors que le directeur général des services s'était engagé par courrier du 17 décembre 2021 à y procéder sur l'exercice 2022.

³ Les régies de recettes permettent à un régisseur, agent de l'ordonnateur, d'encaisser certaines recettes énumérées dans l'acte constitutif de la régie à la place du comptable public. Le régisseur exerce ses fonctions sous l'autorité du comptable public.

⁴ Un arrêté de débet est un acte par lequel l'autorité administrative met en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire d'un régisseur. Il permet de mettre la somme manquante en caisse à la charge du régisseur et de procéder au recouvrement forcé si nécessaire.

La chambre constate que plusieurs erreurs de procédure ont été commises, conduisant à un préjudice financier important pour la collectivité. En premier lieu, l'inaction de l'ordonnateur n'a pas permis une instruction des demandes de remise gracieuse dans des délais normaux, et ce malgré de nombreuses relances de la direction générale des finances publiques par l'intermédiaire du comptable. En second lieu, en considérant que l'absence d'avis de l'ordonnateur sur les demandes de remise gracieuse empêchait l'émission des arrêtés de débet, le ministère du budget a commis une erreur d'interprétation de la réglementation. En effet, si l'instruction n° 06-031-A-B-M du 21 avril 2006 prévoit que l'arrêté de débet peut être établi « *si le régisseur ne présente pas [...] de demande en remise gracieuse* », l'article 11 du décret n° 2008-227 du 5 mars 2008 dispose que « *si le régisseur n'a pas acquitté la somme réclamée et s'il n'a pas sollicité ou n'a pas obtenu le sursis ou si le sursis est venu à expiration, un arrêté de débet est immédiatement pris à son encontre en remplacement de l'ordre de versement* ». Selon les termes du décret, la formulation d'une demande de remise gracieuse ne fait pas obstacle à l'établissement des arrêtés de débet et à l'engagement du recouvrement de la créance, au besoin par des moyens d'exécution forcée. Dans la mesure où une contradiction existe entre l'instruction et le décret, c'est ce dernier texte, postérieur et de portée juridique supérieure, que le ministère du budget aurait dû appliquer.

Le maire d'Aubagne a déposé une plainte donnant lieu à la mise en cause de six agents mais n'a engagé aucune poursuite disciplinaire malgré la gravité des faits reprochés, au motif que les conclusions de l'enquête pénale ne sont pas connues. Les procédures pénale et disciplinaire étant indépendantes, rien ne faisait obstacle à l'engagement d'une procédure disciplinaire. Plus de 10 ans après les faits, les agents n'ont ni remboursé les sommes mises à leur charge, ni été sanctionnés. Au 31 décembre 2023, quatre des six agents concernés sont toujours agents de la commune.

Enfin, la chambre observe que l'information du conseil municipal n'a pas été suffisante. La délibération du 26 septembre 2023, par laquelle le maire propose au conseil municipal de constater la perte définitive des fonds détournés, expose les faits de manière lacunaire et ne permet pas d'éclairer les élus et les citoyens sur l'origine du préjudice subi par la commune.

2.3.1.2 Le détournement du produit d'une cession de terrain

La commune a vendu une parcelle au département des Bouches-du-Rhône pour un montant de 1,6 million d'euros (M€). Afin de procéder à l'encaissement du produit de la cession, les services de la commune ont transmis un relevé d'identité bancaire à l'étude notariale en charge de la transaction, qui s'est avéré frauduleux. Le produit de la cession a ainsi été détourné le 15 décembre 2023, date à laquelle le notaire a adressé l'ordre de virement à la Caisse des dépôts et consignations. Le notaire et la commune ont déposé plainte et engagé des démarches afin de récupérer les sommes détournées. En date du 1^{er} décembre 2024, 1 174 793 € ont été rappelés. Ils sont détenus par l'agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC) et pourront à terme être reversés au notaire puis à la commune.

La fraude a été rendue possible par une introduction malveillante sur le compte de messagerie professionnelle d'un agent communal, permettant la substitution du relevé d'identité bancaire. L'analyse du schéma de fraude démontre une sensibilisation insuffisante des personnels communaux en charge des opérations à forts enjeux financiers. Par ailleurs, l'indication d'une domiciliation bancaire ne correspondant pas à la Banque de France aurait dû alerter le notaire, dont les contrôles apparaissent insuffisants au regard du montant de la transaction.

Enfin, la chambre observe que le comptable public n'a pas été invité à la signature de l'acte de cession, alors qu'il est seul compétent pour procéder au quittance du prix de vente. La commune et le notaire ne l'ont donc pas mis en situation d'effectuer les contrôles qui lui incombent, facilitant ainsi par négligence la réalisation de la fraude. Le quittance n'ayant pas été réalisé par le comptable public, le notaire demeure débiteur de la commune pour le prix de la cession. Il lui appartient de solliciter la restitution des sommes détenues par l'AGRASC, de les reverser à la commune, et d'apurer, le cas échéant, la différence.

La perte potentielle, de l'ordre de 425 000 €, n'a fait l'objet d'une provision pour risque qu'au budget primitif 2025, alors que le détournement a été constaté dès la fin d'exercice 2023. Le conseil municipal n'a été informé du détournement que le 20 décembre 2024, soit plus d'un an après la fraude.

2.3.2 Les contrôles de l'ordonnateur

Bien que les services aient mis en place des mesures de contrôle interne dans certains domaines, par exemple la gestion de la flotte de véhicules ou la commande publique, la commune d'Aubagne n'a pas structuré un contrôle interne comptable et financier et aucune démarche en ce sens n'est engagée malgré les fraudes subies emportant des incidences financières auxquelles elle a dû faire face. Aucune cartographie des risques n'a été réalisée. Les services financiers disposent de procédures décrivant les opérations de gestion mais n'ont pas formalisé de procédures de contrôle. Lorsqu'ils sont réalisés, les contrôles ne font pas l'objet d'une traçabilité.

En matière de prévention des fraudes, la commune a tiré les enseignements du détournement dont elle a été victime en fin d'année 2023. Les demandes de transmission du relevé d'identité bancaire de la collectivité ne peuvent plus être honorées par les services, la direction des finances étant désormais seule habilitée à y procéder. Une procédure plus robuste devra néanmoins être mise en œuvre afin de prévenir les autres schémas de fraude possibles, notamment la modification frauduleuse des coordonnées bancaires de tiers créanciers pouvant conduire à des paiements irréguliers. La formalisation des nouvelles règles prudentielles, qui reposent sur un simple courriel, doit également être renforcée.

La commune a institué 26 régies, dont 14 régies de recettes, 10 régies d'avances et 2 régies mixtes. Le montant encaissé par les régies de recettes et les régies mixtes atteint 2,12 M€ en 2023, dont plus de la moitié a été encaissé par les régies du pôle enfance et des crèches. Le montant dépensé par les régies d'avances et mixtes représente 155 921 € en 2023. La direction des finances assure un accompagnement des régisseurs à travers un support technique et des formations. Par ailleurs, les opérations comptables de reconstitution d'avances et d'encaissement des produits font l'objet d'un contrôle sur pièces.

Néanmoins, malgré le nombre de régies instituées et les enjeux financiers qu'elles représentent, et alors que la collectivité a été victime par le passé d'un détournement de fonds encaissés par l'intermédiaire des régies, l'ordonnateur ne réalise aucun contrôle sur place. La chambre rappelle que l'instruction codificatrice n° 06-031-A-B-M du 21 avril 2006 relative aux régies des collectivités territoriales habilite les ordonnateurs à effectuer des contrôles sur place des régies qu'ils instituent.

En matière d'exécution financière, la commune a retenu une organisation de la chaîne comptable permettant de contrôler l'opportunité de la dépense ainsi que la régularité des procédures comptables. Les engagements font l'objet d'une validation par la direction des finances et l'adjointe au maire en charge des finances. Lorsque l'engagement porte sur un achat, la direction de la commande publique et de la logistique exerce également un contrôle *a priori*. La centralisation de la procédure de validation des engagements garantit un contrôle efficace de la dépense. Le circuit de validation des factures fait également intervenir la direction des finances, en charge du pré-mandatement et du mandatement des dossiers ayant fait l'objet d'une certification du service fait par les services à l'origine de la dépense. L'adjointe aux finances est seule habilitée à signer les bordereaux de mandats.

La chambre recommande de structurer et de formaliser un contrôle interne comptable et financier, au besoin en s'appuyant sur le service de gestion comptable d'Aubagne et le conseiller aux décideurs locaux de la direction régionale des finances publiques.

Recommandation n° 1. : Formaliser une procédure de contrôle interne comptable et financier.

2.3.3 Les contrôles du comptable public

Le service de gestion comptable d'Aubagne dispose d'un plan de contrôle interne annuel. Il ressort tant des extractions du système d'information du comptable que du dernier rapport d'audit interne réalisé par la direction régionale des finances publiques que les contrôles programmés sont systématiquement réalisés.

Le poste comptable est doté d'un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense. Les restitutions du contrôle hiérarchisé à l'ordonnateur sont réalisées par le conseiller aux décideurs locaux. La qualité des supports de restitution est satisfaisante et en amélioration.

Le service de gestion comptable procède à des contrôles de régies et en assure la traçabilité au moyen de rapports transmis à l'ordonnateur. Le nombre de régies relevant du service de gestion comptable d'Aubagne ne permet pas au comptable public de respecter la périodicité réglementaire de contrôle, fixée par l'instruction codificatrice à quatre ans. Néanmoins, les régies qui concentrent les plus forts enjeux sont contrôlées de façon régulière.

Le service de gestion comptable a mis en place des procédures de prévention des fraudes aux faux ordres au virement bancaire. Les agents du poste comptable ne sont pas habilités à modifier les coordonnées bancaires renseignées par l'ordonnateur. Le cas échéant, la modification est réalisée par l'ordonnateur sous sa responsabilité après rejet du mandat. Le plan de contrôle interne du service prévoit la vérification du respect de cette interdiction. Les discordances entre les coordonnées bancaires figurant sur les pièces justificatives et celles renseignées sur le mandat de paiement font l'objet d'une demande d'attestation signée du créancier. Enfin, les virements réalisés hors zone SEPA sont soumis à la validation de la direction régionale des finances publiques.

Les opérations complexes (cessions, opérations afférentes à la dette, amortissements, provisions, subventions transférables) sont confiées à une cellule spécialisée, ce qui concourt à leur régularité.

La chambre observe qu'avant septembre 2022 les ordres de paiement comptable relatifs aux excédents de versement étaient signés par l'agent qui les instruisait, sans contrôle croisé ni contrôle hiérarchique. Ces opérations présentent pourtant un haut niveau de risque, puisqu'il s'agit de sorties de caisse au profit de créanciers qui ne sont pas nécessairement en attente d'un versement du service de gestion comptable. Dès lors, elles constituent un terrain favorable à la fraude.

Depuis septembre 2022, les décisions relatives aux excédents de versement sont obligatoirement signées par l'encadrement, ce qui correspond aux standards de la maîtrise des risques inhérents à cette catégorie d'opérations. Néanmoins, les ordres de paiement comptable n'indiquent pas l'identité de l'agent émetteur. La chambre n'a donc pas été en mesure de vérifier l'intervention systématique de deux personnes distinctes. La responsable du service de gestion comptable indique avoir institué cette traçabilité à la suite du contrôle de la chambre.

Par ailleurs, la procédure des excédents de versement a été utilisée de manière extensive pour opérer des remises de loyers votées par le conseil municipal dans le cadre de la crise sanitaire. S'agissant d'un dispositif d'aide délibéré par le conseil municipal, les écritures correspondantes ne peuvent être qualifiées d'excédent de versement et avaient vocation à être tracées sur le plan budgétaire.

D'une façon générale, les comptes de la commune d'Aubagne sont tenus par le service de gestion comptable selon des techniques de contrôle interne bien maîtrisées.

2.4 La fiabilité des comptes

2.4.1 Les opérations de fin d'exercice et l'affectation des résultats

2.4.1.1 La gestion de la fin d'exercice

À chaque fin d'exercice, le service de gestion comptable d'Aubagne adresse une note à l'attention de l'ordonnateur. Cette note détaille les opérations de fin de gestion à réaliser et fixe des dates butoirs. La formalisation d'un calendrier de fin de gestion concourt à la sécurisation des opérations et à une reddition rapide des comptes. Néanmoins, certaines dates limite fixées par le service de gestion comptable sont excessivement précoces. Tel est notamment le cas pour les mandats de fonctionnement, dont l'émission doit intervenir au plus tard le 21 décembre 2024, alors que l'article D. 2342-3 du code général des collectivités territoriales prévoit que l'ordonnateur a la faculté d'émettre des mandats de paiement jusqu'au dernier jour du mois de janvier de l'année suivante, soit le 31 janvier 2025⁵. Au cas d'espèce, des factures réceptionnées par la commune avant le 31 décembre ont donc dû être enregistrées en factures non parvenues et ont fait l'objet d'écritures de rattachement qui auraient pu être évitées.

Au surplus, les dates de fin de gestion sont fixées de manière unilatérale par le service de gestion comptable alors que la journée complémentaire est une faculté offerte à l'ordonnateur par la réglementation. Si sa réduction peut être envisagée, elle doit intervenir de manière concertée. Ce principe a été rappelé par courrier du directeur général des finances publiques du 13 décembre 2011 adressé au président de l'association des maires de France, par lequel il confirmait que *« toute réduction ou suppression de cette période de dénouement des dernières opérations comptables d'un exercice donné ne peut résulter que d'une décision partagée de l'ordonnateur et du comptable de chaque collectivité »*. Les services de la commune expriment un désaccord sur le caractère précoce des dates de fin de gestion et confirment que ce calendrier ne fait l'objet d'aucune concertation préalable.

La chambre engage l'ordonnateur et le comptable public à établir conjointement un calendrier de fin de gestion tenant compte de leurs contraintes respectives.

2.4.1.2 Le rattachement des charges et des produits à l'exercice concerné

La procédure de rattachement des charges et produits a pour objet de permettre la comptabilisation des recettes et des dépenses sur l'exercice au cours duquel les droits ont été constatés, en application du principe budgétaire d'annualité et du principe comptable d'indépendance des exercices.

⁵ Article D. 2342-3 du code général des collectivités territoriales : *« Au début de chaque année le maire dispose d'un délai d'un mois pour procéder à l'émission des titres de perception et des mandats correspondant aux droits acquis et aux services faits pendant l'année ou les années précédentes »*.

Le règlement budgétaire et financier de la commune ne fixe pas de montant minimum en-deçà duquel les charges et produits ne sont pas rattachés. Il se borne à indiquer que « *le rattachement est obligatoire s'il a une incidence significative sur le résultat de l'exercice N* ». Une note de la direction des finances en date du 20 décembre 2024 fixe le seuil de rattachement des charges à 50 €. L'ordonnateur s'engage à intégrer cette règle dans le règlement budgétaire et financier lors de sa prochaine révision.

Hors intérêts courus non échus (ICNE)⁶, la commune a rattaché 2,60 M€ de charges à l'exercice 2023, soit 4 % des charges de gestion. En moyenne durant la période de contrôle, les rattachements de charges se sont élevés à 2,1 M€ soit 3,4 % des charges de gestion. Les rattachements de produits représentent en moyenne 3,1 % des produits de gestion. Ils s'élèvent à 2,38 M€ 2023 soit 3 % des produits de gestion.

Les rattachements de charges ont progressé tout au long de la période, tant en montant qu'en part des charges de gestion, ce qui atteste d'une meilleure prise en compte du principe d'indépendance des exercices. La différence entre les rattachements de produits et de charges devient négative à compter de 2021.

La chambre constate⁷ néanmoins que certaines charges qui auraient dû être rattachées à l'exercice 2023 ne l'ont pas été, pour un montant d'environ 0,7 M€. La commune est invitée à fiabiliser la procédure de rattachement des charges et produits et à la formaliser de manière plus précise dans son règlement budgétaire et financier.

2.4.1.3 Les restes à réaliser

En application de l'article R. 2311-11 du code général des collectivités territoriales, les restes à réaliser de la section d'investissement arrêtés à la clôture de l'exercice correspondent aux dépenses engagées non mandatées et aux recettes certaines n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un titre. Le solde des restes à réaliser de la section d'investissement est pris en compte pour les opérations d'affectation du résultat. Ils doivent être arrêtés de manière sincère.

Les restes à réaliser de la section d'investissement présentent un solde positif sur l'ensemble de la période de contrôle.

Tableau n° 2 : Restes à réaliser en section d'investissement

en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Dépenses	2 942 698,37	5 195 288,87	3 816 360,31	2 695 687,76	3 025 948,87	6 152 832,49
Recettes	7 391 011,70	7 717 520,04	9 937 057,50	7 049 234,26	7 108 532,12	8 467 384,39
Solde	4 448 313,33	2 522 231,17	6 120 697,19	4 353 546,50	4 082 583,25	2 314 551,90

Source : CRC d'après les comptes administratifs.

⁶ Les intérêts courus non échus correspondent à la part des intérêts d'emprunt dus au 31 décembre mais non encore facturés. Ils font l'objet d'une écriture de rattachement spécifique.

⁷ L'analyse s'est concentrée sur le chapitre 011 « charges à caractère général », qui concentre 99,7 % des rattachements de charges de gestion en 2023.

Pour plus de 80 %, les recettes d'investissement reportées concernent des produits de cessions et des subventions notifiées. Les restes à réaliser d'emprunt ne concernent que l'exercice 2020 à hauteur d'1 M€.

La commune a été en mesure de produire toutes les pièces nécessaires à la justification des restes à réaliser inscrits en 2023. Certaines cessions non concrétisées ont été reportées sur plusieurs exercices jusqu'à leur réalisation. Elles expliquent pour partie le montant durablement élevé des restes à réaliser en recettes. Les justifications apportées par la commune ont permis d'établir que ces inscriptions successives étaient régulières et qu'elles ne figureront plus en restes à réaliser à compter de 2024.

La chambre observe néanmoins que les subventions notifiées sont comptabilisées pour leur montant total en restes à réaliser, alors que les opérations qu'elles financent ne sont pas engagées et ne font donc pas l'objet de restes à réaliser en dépenses. Calculés au *prorata* des dépenses engagées, les restes à réaliser en recettes d'investissement seraient inférieurs d'1 M€ en fin d'exercice 2023. Une prise en compte des subventions notifiées au *prorata* des dépenses subventionnables engagées apparaîtrait plus conforme à la réalité des engagements pris et reçus en fin d'exercice.

Les restes à réaliser en dépenses d'investissement examinés par la chambre n'appellent pas d'observation quant à leur sincérité. La chambre constate néanmoins que certaines dépenses font l'objet de restes à réaliser alors qu'elles sont gérées selon la technique des autorisations de programme. Elle rappelle que ces deux procédures de gestion de la pluri annualité des engagements sont exclusives l'une de l'autre.

2.4.1.4 L'affectation des résultats

L'article L. 2311-5 du code général des collectivités territoriales prévoit que le résultat excédentaire de la section de fonctionnement est affecté en totalité dès la plus proche décision budgétaire suivant le vote du compte administratif et, en tout état de cause, avant la clôture de l'exercice suivant. L'article R. 2311-12 du même code précise que l'excédent de la section de fonctionnement est prioritairement affecté en réserves pour la couverture du besoin de financement de la section d'investissement apparu à la clôture de l'exercice précédent. Ce besoin de financement est corrigé du solde des restes à réaliser.

La commune a procédé aux affectations de résultat dans les délais requis sur l'ensemble de la période de contrôle. La chambre observe toutefois que l'affectation du résultat 2017 au budget 2018 n'a pas respecté le cadre réglementaire. En effet, aucune affectation en réserve n'a été réalisée, alors que le besoin de financement de la section d'investissement s'élevait à 2 382 521,11 €. Cette irrégularité n'a pas été relevée par le préfet de département dans le cadre de sa mission de contrôle budgétaire. Par conséquent, le budget supplémentaire 2018 a bénéficié d'une recette de fonctionnement irrégulièrement inscrite à hauteur de 1 295 633,86 €, sans laquelle il aurait été en déséquilibre. Le compte administratif 2018 aurait dû afficher un déficit de la section de fonctionnement de 923 815,91 € en lieu et place d'un excédent de 371 817,95 €.

2.4.2 Le patrimoine de la commune présenté à l'actif du bilan

Le bilan comptable d'une collectivité territoriale doit donner une image fidèle, complète et sincère de sa situation patrimoniale. Au-delà de l'objectif de sincérité des comptes, la connaissance du patrimoine représente un levier important d'optimisation de la gestion. La formalisation d'une stratégie patrimoniale permet en effet à la collectivité d'optimiser l'usage des biens, de réaliser un programme de cessions ou de valorisation des actifs inutilisés.

Le suivi des immobilisations incombe de manière conjointe à l'ordonnateur et au comptable public. L'ordonnateur est chargé de la tenue de l'inventaire physique des biens, lequel permet d'établir l'inventaire comptable qui représente l'expression financière de la réalité physique du patrimoine. Le comptable tient quant à lui l'état de l'actif, par lequel il assure un suivi individuel et détaillé de chaque immobilisation et justifie les soldes des comptes de bilan. Les documents de l'ordonnateur et du comptable décrivant la même situation patrimoniale, ils doivent être concordants.

Au 31 décembre 2023, la valeur brute de l'actif immobilisé apparaissant à l'état de l'actif s'élevait à 397,89 M€. À cette même date, l'inventaire valorisé des biens produit par la commune recensait 402,06 M€ d'actif brut immobilisé, soit une différence de 4,18 M€. L'ordonnateur s'est engagé à rechercher les causes de cet écart et à les corriger.

Selon l'ordonnateur, les insuffisances dans le suivi de l'actif communal s'expliquent par le manque de personnel consécutif à l'objectif de maîtrise de la masse salariale et à la difficulté à recruter sur certains postes supposant des compétences spécifiques.

2.4.3 Les amortissements

L'amortissement des immobilisations a pour objet de constater la perte de valeur des biens immobilisés au fur et à mesure de leur utilisation. Il s'agit d'une dépense obligatoire en application de l'article L. 2321-2 du code général des collectivités territoriales. Les écritures d'amortissement annuelles représentent en moyenne 1,02 M€ durant la période de contrôle.

Les durées d'amortissement délibérées par la commune n'appellent pas d'observation. Conformément au référentiel M57, la commune a adopté l'amortissement au *prorata temporis* pour les immobilisations postérieures au 1^{er} janvier 2023, c'est-à-dire que la constatation de la perte de valeur intervient dès l'année de mise en service du bien, à proportion du temps séparant la mise en service de la fin de l'exercice.

La chambre observe que la commune constate avec retard la mise en service de ses immobilisations. A titre d'exemple, aucune mise en service n'a été constatée sur le plan comptable depuis juin 2023. Par conséquent, certaines immobilisations qui devraient faire l'objet d'amortissements comptables ne sont pas amorties. De la même manière, la commune n'assure pas le suivi comptable des études qu'elle réalise, et omet ainsi d'amortir les études non suivies de travaux.

Par conséquent, les écritures d'amortissement passées par la commune ne sont pas exhaustives, ce qui a pour effet de fausser le résultat comptable de l'ensemble des exercices de la période contrôlée. Par ailleurs, les budgets ne prévoient pas une dépense pourtant rendue obligatoire par la loi.

Recommandation n° 2. : Fiabiliser l'actif du bilan de la commune en procédant à son inventaire complet, en apurant les comptes d'études et d'immobilisations en cours, et en procédant aux écritures d'amortissement obligatoires.

2.4.4 Les provisions

L'article R. 2321-2 du code général des collectivités territoriales prévoit la constitution de provisions :

- dès l'ouverture d'un contentieux en première instance contre la commune ;
- dès l'ouverture d'une procédure collective à l'encontre d'un organisme faisant l'objet d'une garantie d'emprunt, de prêts et créances, d'avances de trésorerie ou d'une participation au capital ;
- lorsque le recouvrement de recettes est compromis malgré les diligences faites par le comptable public.

L'article L. 2321-2 du code général des collectivités territoriales précise que les dotations aux provisions représentent des dépenses obligatoires des communes.

Avant 2021, la commune ne satisfaisait pas à cette obligation légale, aucune provision n'étant constituée malgré des contentieux ouverts et des créances dont le recouvrement apparaissait compromis. En effet, au cours de la période 2018-2020, non couverte par des provisions, la commune a été dans l'obligation d'admettre 178 938 € en non-valeurs⁸ et de constater l'extinction de créances à hauteur de 50 083 €. Au cours de cette même période, la commune supportait un risque contentieux significatif du fait d'une procédure en cours à l'encontre de la Royal Bank of Scotland, dont l'enjeu financier s'élève à 2,07 M€⁹. Aucune provision ne permettait de donner une traduction comptable à ce risque. Les résultats de la commune sont ainsi insincères de l'exercice 2012, date d'ouverture du contentieux, à l'exercice 2022 en ce qu'ils ne tiennent pas compte d'un risque financier significatif encouru par la commune.

⁸ Les créances admises en non-valeur sont des créances dont le recouvrement apparaît compromis dans un délai compatible avec leur prise en compte dans la comptabilité. L'admission en non-valeur donne lieu à une délibération du conseil municipal, sur visa des actes de recouvrement engagés par le comptable public et demeurés infructueux. Elle décharge le comptable public de sa responsabilité mais n'éteint pas la dette du redevable.

⁹ La commune a été condamnée par jugement de la cour d'appel de Paris du 20 avril 2022 à régulariser des échéances non réglées à hauteur de 2 266 351 € et à procéder au paiement de l'intégralité de l'échéance due au titre de l'exercice 2022, soit 1 223 170 €. Elle a en outre bénéficié de la déchéance des intérêts conventionnels pour un montant de 1 394 602,11 € et du remboursement des frais irrépétibles à hauteur de 20 000 €.

Par délibération du 29 septembre 2021, le conseil municipal a décidé de constituer deux provisions. La première, d'un montant de 78 000 €, porte sur un contentieux ouvert à l'encontre de la commune. La chambre observe que cette provision, censée traduire sur le plan comptable le risque contentieux supporté par la commune, ne couvre pas le risque lié litige opposant la commune à la Royal Bank of Scotland, alors même qu'il était à cette date toujours pendant devant la cour d'appel de Paris. Le risque a donc été estimé de façon insincère. La seconde provision, qui porte sur la dépréciation de certaines créances présentant un risque d'irrecouvrabilité, s'élève à 92 259 €.

Par délibération en date du 13 décembre 2022, le conseil municipal a décidé de constituer deux nouvelles provisions d'un montant de 322 378 € pour risque contentieux et de 229 954 € pour risque d'irrecouvrabilité de certaines créances. Alors qu'elles étaient votées au cours de l'exercice 2022, ces provisions n'ont été constituées sur le plan comptable qu'à compter de l'exercice 2023. Ce retard dans la constatation comptable d'un risque évalué dès l'exercice 2022 contrevient au principe d'indépendance des exercices et fausse le résultat des exercices 2022 et 2023.

La chambre constate une absence de permanence dans la méthode de provisionnement des créances présentant un risque d'irrecouvrabilité. En effet, alors que la provision constituée par délibération du 29 septembre 2021 représentait 15 % des restes à recouvrer de plus de deux ans, celle constituée le 13 décembre 2022 représente 100 % des créances de plus de quatre ans. Aucune de ces méthodes d'évaluation statistique du risque de dépréciation des créances n'appelle de commentaire. Toutefois, la chambre invite la commune à formaliser la méthode de provisionnement qu'elle souhaite adopter dans son règlement budgétaire et financier et à en faire usage de façon permanente.

2.4.5 Les délais de paiement

Le délai global de paiement que les collectivités territoriales sont tenues de respecter est fixé à 30 jours par l'article R. 2192-10 du code de la commande publique. L'article 12 du décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 précise que 10 jours sont réservés au comptable public pour l'exercice de ses missions de contrôle.

Le délai de paiement de la commune d'Aubagne excède de manière sensible de délai global de paiement réglementaire.

Tableau n° 3 : Délai global de paiement (en jours)

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
<i>Comptable</i>	25,31	16,29	14,45	11,06	10,21	10,04	4,02
<i>Ordonnateur</i>	59,67	66,04	65,72	44,86	42,63	37,67	30,78
<i>Délai global</i>	84,98	82,33	80,17	55,92	52,84	47,71	34,80

Source : service de gestion comptable d'Aubagne.

Jusqu'en 2024, l'insuffisance de trésorerie de la commune l'obligeait à demander au service de gestion comptable de procéder au paiement des mandats en fonction des disponibilités et selon un ordre de priorité. Par conséquent, le délai de paiement imputable à l'ordonnateur excédait sensiblement les vingt jours qui lui sont impartis par la réglementation. Il s'est sensiblement amélioré en 2024 mais excède toujours de plus de 10 jours le délai réglementaire.

Le délai de paiement du comptable, en amélioration durant la période, apparaît comme étant supérieur aux attendus réglementaires. Le niveau de cet indicateur s'explique toutefois par une erreur de paramétrage du délai global de paiement dans le système d'information du comptable public, mis en lumière à l'occasion d'un audit interne réalisé par la direction régionale des finances publiques. En 2024, le délai de paiement du comptable s'établit à 4 jours, soit un niveau sensiblement inférieur au délai réglementaire de 10 jours. Par conséquent, le délai global de paiement s'améliore. Il reste néanmoins supérieur au délai maximum de 30 jours fixé par la réglementation.

2.4.6 Le recouvrement des recettes

En dehors des régies de recettes, le recouvrement est assuré par le service de gestion comptable d'Aubagne. Le comptable public dispose d'une autorisation permanente de poursuites délivrée par l'ordonnateur, en application de laquelle il est fondé à entreprendre tout acte de recouvrement contentieux à l'encontre des redevables qui ne s'acquittent pas spontanément de leur dette.

L'état des restes à recouvrer transmis par le comptable public faisait apparaître au 7 mai 2024 des titres en cours de recouvrement pour un montant de 1 097 914 €, dont près de 70 % ont été émis en 2023 et 2024, ce qui atteste d'un apurement efficace des créances par le recouvrement ou par la constatation de non-valeurs.

L'analyse des dossiers présentés en non-valeurs par le comptable à l'ordonnateur ne fait ressortir aucune anomalie. Les créances concernées ont fait l'objet de poursuites adéquates restées infructueuses. Le service de gestion comptable d'Aubagne a été en mesure de fournir les pièces justifiant des diligences opérées pour chaque situation contrôlée. La chambre observe néanmoins que les dossiers présentés à l'ordonnateur ne contiennent pas l'ensemble des informations nécessaires à l'appréciation de l'irrecouvrabilité des créances proposées en non-valeur. Elle invite le comptable public à fournir tous les éléments utiles à un dialogue avec l'ordonnateur sur la stratégie de recouvrement contentieux.

La chambre observe également que l'ordonnateur a demandé au comptable public de limiter les demandes d'admission en non-valeur à 60 000 € par exercice. Cette demande, exprimée à des fins de régulation des inscriptions budgétaires en dépenses, contrevient au principe de sincérité comptable, qui impose de constater l'irrecouvrabilité d'une créance dès qu'elle est avérée.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Malgré une amélioration progressive, l'information budgétaire délivrée aux élus et aux citoyens présente encore des marges de progression. Les rapports d'orientations budgétaires doivent être complétés, tandis qu'une information synthétique doit être délivrée au public, comme la réglementation l'impose.

La commune n'a pas mis en œuvre de procédure de contrôle interne comptable et financier. Par conséquent, elle s'expose à des risques porteurs de conséquences financières. Elle a été victime de deux détournements qui auraient pu être évités par la mise en œuvre de procédures performantes de contrôle interne. L'information délivrée aux élus sur les deux détournements n'est pas suffisante ou a été tardive. La chambre recommande à la commune de se doter de procédures de contrôle interne comptable et financier en relation avec son comptable public.

La fiabilité des comptes présente plusieurs insuffisances. Le suivi de l'actif est lacunaire. Par conséquent, les amortissements ne sont pas exhaustifs, ce qui fausse les équilibres budgétaires et les résultats comptables. La chambre rappelle que l'amortissement des immobilisations représente une dépense obligatoire et recommande à l'ordonnateur de procéder aux régularisations nécessaires.

Enfin, les comptes ne traduisent qu'imparfaitement les risques auxquels la commune est soumise. Avant 2021, aucune provision n'a été constituée. La chambre souligne une amélioration des pratiques depuis cette date, tout en observant que le détournement de fonds dont la commune a été victime à l'occasion d'une opération de cession n'a été provisionné que tardivement, ce qui constitue un manquement aux principes comptables de prudence et d'indépendance des exercices.

3 LA SITUATION FINANCIERE

La commune dispose d'un budget principal et de deux budgets annexes. L'analyse financière porte sur le seul budget principal, dans la mesure où il représentait 99,63 % de la surface financière de la commune en 2023. Elle doit être interprétée à l'aune des réserves formulées sur la fiabilité des comptes.

3.1 L'évolution des soldes d'épargne

Les soldes d'épargne affichent une dynamique favorable durant la période de contrôle. Cependant, l'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement a été insuffisant pour soutenir l'amortissement d'une dette sensiblement supérieure à la moyenne des communes comparables.

Entre 2018 et 2023, l'excédent brut de fonctionnement et la capacité d'autofinancement brut augmentent de manière significative, respectivement de 5 M€ (56 %) et de 4,3 M€ (166 %). Cette dynamique s'explique par une évolution plus rapide des produits de gestion (15,2 %) que des charges de gestion (8,9 %).

L'évolution de l'excédent brut de fonctionnement traduit une bonne maîtrise des charges. Entre 2018 et 2023, les charges de gestion corrigées des effets de l'inflation ont évolué en moyenne de - 0,8 % par an, soit une baisse des charges en euros constants de 3,9 % durant la période. Les charges de personnel, qui représentent en moyenne 68 % des charges de gestion, ont augmenté de 5,82 % de 2018 à 2023, soit une évolution annuelle moyenne contenue de 1,14 %.

L'écart entre l'excédent brut de fonctionnement et la capacité d'autofinancement s'explique par un résultat financier déficitaire résultant des charges d'intérêt à payer au titre de la dette. Le résultat financier s'établit à un déficit moyen de 5,2 M€ durant la période, malgré un apport du fonds de soutien de l'État pour la sortie des emprunts à risques de 1,36 M€ par an. En cumul, il a représenté une situation déficitaire de 31,8 M€ au cours de la période contrôlée.

Tableau n° 4 : Évolution des soldes de gestion

en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Produits de gestion (A)	67 908 254	72 333 387	69 653 064	68 829 352	73 529 854	78 199 100
Charges de gestion (B)	59 021 310	61 325 629	63 082 790	60 786 933	62 530 678	64 303 329
Excédent brut de fonctionnement (A-B)	8 886 944	11 007 758	6 570 274	8 042 419	10 999 176	13 895 771
<i>en % des produits de gestion</i>	13,1 %	15,2 %	9,4 %	11,7 %	15,0 %	17,8 %
<i>- charges financières nettes</i>	5 874 669	4 576 286	4 598 474	4 113 264	5 951 562	6 728 985
<i>+/- Titres et mandats annulés sur exercices antérieurs</i>	- 393 002	- 99 804	633 574	- 43 891	- 111 608	- 206 026
= CAF brute	2 619 274	6 331 668	2 605 375	3 885 264	4 936 006	6 960 759
<i>- Annuité en capital de la dette</i>	7 653 190	6 465 352	9 997 509	8 858 837	9 232 999	9 612 188
= CAF nette ou disponible	- 5 033 916	- 133 684	- 7 392 134	- 4 973 573	- 4 296 993	- 2 651 429

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

En accord avec la métropole Aix-Marseille-Provence, la commune a conservé la part de la dette se rapportant au financement de compétences transférées à l'intercommunalité. La commune en assure le remboursement aux établissements bancaires, tandis que la métropole rembourse à la commune les sommes correspondantes. Ce mécanisme de dette récupérable est prévu par une convention à laquelle est annexé un échéancier des remboursements à intervenir. La chambre observe que les encaissements constatés ne correspondent pas à l'échéancier. Ces décalages, qui nuisent à la lisibilité des comptes et au principe d'indépendance des exercices, sont liés, selon la commune, à des versements tardifs de la métropole Aix-Marseille-Provence en fin de mois de décembre. La commune aurait néanmoins pu émettre les titres de recettes avant la fin de l'exercice, sans attendre les encaissements, sur le fondement de la convention.

Tableau n° 5 : Encaissement de la dette récupérable

<i>En euros</i>	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Échéancier conventionnel</i>	186 661	182 632	179 208	175 648	171 947	118 595
<i>Recettes constatées</i>	0	186 661	361 840	175 648	171 947	0
<i>Différence</i>	-186 661	+4 029	+182 632	0	0	-118 595

Source : CRC d'après la convention de dette récupérable et les comptes de gestion.

Retraite de la dette récupérable amortie par la commune, la capacité d'autofinancement nette se présente comme suit.

Tableau n° 6 : Évolution de la capacité d'autofinancement nette retraitée de la dette récupérable

<i>En euros</i>	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>CAF nette ou disponible</i>	- 5 033 916	- 133 684	- 7 392 134	- 4 973 573	- 4 296 993	- 2 651 429
<i>+ Dette récupérable remboursée par la métropole*</i>	186 661	182 632	179 208	175 648	171 947	118 595
<i>= CAF nette ou disponible retraitée</i>	- 4 847 255	48 948	- 7 212 926	- 4 797 925	- 4 125 046	- 2 532 834

Source : CRC d'après la convention de dette récupérable et les comptes de gestion.

* Note : la dette récupérable indiquée dans le présent tableau correspond à celle indiquée dans les conventions, indépendamment des décalages de constatation comptable évoqués dans le tableau précédent.

Malgré une amélioration de la capacité d'autofinancement brute, celle-ci ne permet pas de couvrir le remboursement du capital de la dette. La capacité d'autofinancement nette est ainsi négative durant l'ensemble de la période de contrôle à l'exception de l'exercice 2019, ce qui signifie que la commune doit employer d'autres ressources pour amortir la dette, et qu'elle ne dégage aucune ressource de la section de fonctionnement au profit des investissements nouveaux.

L'analyse des comptes démontre que le cumul des autres ressources pouvant légalement être employées au remboursement du capital de la dette n'est pas suffisant pour faire face à l'annuité. En d'autres termes, le remboursement de la dette est partiellement assuré par l'emploi irrégulier de ressources qui n'ont pas cette finalité, par exemple les subventions d'investissement reçues ou les nouveaux emprunts.

3.2 L'évolution des produits de gestion

3.2.1 Les ressources fiscales

Les produits de gestion ont augmenté de 10,29 M€ entre 2018 et 2023. Cette dynamique a tenu pour l'essentiel aux recettes fiscales propres, lesquelles ont participé à plus de 77 % à l'augmentation observée.

Deux postes ont principalement contribué à l'augmentation des ressources fiscales de la commune : la fiscalité directe locale et les droits de mutation.

Tableau n° 7 : Évolution des ressources fiscales

en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Impôts locaux</i>	36 765 483	37 419 480	37 957 611	38 755 038	41 076 124	43 631 983
+ <i>Publicité foncière et droits d'enregistrement (dont droits de mutation à titre onéreux, DMTO)</i>	1 853 162	3 280 752	2 199 714	2 953 530	3 036 042	2 643 370
+ <i>Taxe sur l'électricité et sur les pylônes électriques</i>	1 064 370	1 064 918	966 775	1 074 758	1 054 282	1 196 906
+ <i>Taxe locale sur la publicité extérieure</i>	971 585	934 988	955 398	1 015 513	1 193 037	1 228 876
+ <i>Droits de place et stationnement</i>	815 096	414 522	156 914	195 258	393 332	425 877
+ <i>Taxe sur la cession à titre onéreux de terrains nus devenus constructibles</i>	6 561	180 394	66 706	185 080	558 329	336 092
= Ressources fiscales propres (A)	41 476 257	43 295 055	42 303 117	44 179 176	47 311 146	49 463 105
<i>Attribution de compensation versée par la métropole</i>	12 625 015	12 762 022	12 762 022	12 762 022	12 762 022	13 616 673
+ <i>Dotation de solidarité communautaire</i>	0	0	0	0	0	452 550
+ <i>Fonds de péréquation (FPIC) et de solidarité</i>	537 131	564 315	566 626	586 441	561 046	412 406
= Fiscalité reversée (B)	13 162 146	13 326 337	13 328 648	13 348 463	13 323 068	14 481 629
Ressources fiscales (A+B)	54 638 403	56 621 392	55 631 765	57 527 639	60 634 214	63 944 734

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

Le produit des impôts directs locaux est passé de 36 765 483 € en 2018 à 43 681 983 € en 2023, soit une variation annuelle moyenne de 3,5 %. Cette augmentation est intégralement liée à l'évolution des bases fiscales, dans la mesure où la commune a maintenu les taux de fiscalité, lesquels sont sensiblement supérieurs à la moyenne des communes comparables. L'effort fiscal atteint 1,56 en 2023¹⁰.

Tableau n° 8 : Fiscalité directe – comparaison avec la moyenne de strate (2022)

<i>Impôt concerné</i>	<i>Taux communal</i>	<i>Taux moyen</i>
<i>Taxe d'habitation (y compris taxe sur les logements vacants)</i>	22,01 %	21,54 %
<i>Foncier bâti</i>	49,13 %	39,52 %
<i>Foncier non bâti</i>	50,65 %	54,15 %

Source : Direction générale des collectivités locales, direction générale des finances publiques.

Outre l'évolution physique des bases liée à l'intégration de constructions nouvelles ou à l'expiration d'exonérations temporaires, la commune a bénéficié de la revalorisation forfaitaire des valeurs locatives cadastrales décidée chaque année en loi de finances. Elle a également adopté une politique volontariste d'optimisation des bases fiscales et a fait appel aux services d'un cabinet spécialisé dans la recherche d'erreurs ou omissions dans les fichiers fiscaux. Selon le bilan de cette prestation, les signalements effectués auprès des services de la direction générale des finances publiques ont permis d'accroître le produit de la fiscalité locale de 128 571 € en 2019. Depuis 2021, les communes perçoivent, en compensation de la perte de recettes consécutive à la suppression de la taxe d'habitation, le produit de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés bâties. L'éventuelle différence entre la perte de recettes de taxe d'habitation et l'attribution d'une nouvelle part de taxe foncière est neutralisée par application d'un coefficient correcteur.

Les droits de mutation à titre onéreux sont composés des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière. La ressource, corrélée au volume et au prix des transactions immobilières, est sensible aux évolutions du marché immobilier. Le contexte de remontée des taux d'intérêt des emprunts immobiliers a provoqué une contraction du volume des ventes comme du prix moyen des transactions. Le produit des droits de mutation à titre onéreux, qui avait été multiplié par 1,6 de 2018 à 2022, a subi une baisse de 12,9 % en 2023, ce qui représente une perte de ressources de près de 0,4 M€. Les droits de mutation se maintiennent toutefois à un niveau sensiblement supérieur à celui atteint au début de la période de contrôle.

¹⁰ L'effort fiscal est un indicateur permettant d'évaluer la pression fiscale exercée sur les contribuables de la commune. Il est calculé en rapportant les produits perçus par la commune sur certaines taxes au potentiel fiscal de la commune (c'est-à-dire ce que produiraient les bases de fiscalité si la commune appliquait le taux moyen national). Un effort fiscal supérieur à 1 signifie que la commune applique des taux de fiscalité supérieurs à la moyenne.

La fiscalité reversée est principalement portée par l'attribution de compensation versée par la métropole. Cette attribution a vocation à garantir la neutralité des transferts de compétences et de fiscalité entre la métropole et la commune. Son augmentation en 2023 est liée à la rétrocession de compétences à la commune, dont les incidences financières ont été évaluées par la commission locale d'évaluation des charges transférées du 26 septembre 2023. La chambre rappelle que par un avis rendu en application de la loi n° 2022-217 du 21 février 2022 et publié le 21 octobre 2022¹¹, elle a établi que l'attribution de compensation de la commune d'Aubagne était surévaluée à hauteur de 2 830 570 €, soit 21 % de son montant encaissé en 2023, dont 2 679 868 € correspondant à des intégrations irrégulières d'anciennes dotations de solidarité communautaire et 150 702 € correspondant à la rétrocession aux communes de la taxe sur la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations instaurée par la métropole¹².

Enfin, l'article L. 5211-28-4 du code général des collectivités territoriales rend obligatoire l'instauration d'une dotation de solidarité communautaire au sein des métropoles. Cette obligation, entrée en vigueur en 2020, n'a été mise en application par la métropole Aix-Marseille-Provence qu'à compter de l'exercice 2023. La commune d'Aubagne a perçu 452 550 € au titre de la dotation de solidarité communautaire en 2023.

3.2.2 Les autres produits de gestion

Les produits de gestion hors fiscalité sont composés des ressources d'exploitation et des ressources institutionnelles.

Tableau n° 9 : Évolution des produits de gestion non fiscaux

en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Ressources d'exploitation	4 464 535	6 394 936	4 872 158	4 221 901	4 743 297	5 175 561
dont Produit des services et du domaine	3 261 779	5 413 520	3 712 382	3 371 623	3 891 583	3 973 598
dont Autres produits de gestion	1 202 756	981 417	1 159 776	850 278	851 714	1 201 963
Ressources institutionnelles	8 276 558	8 787 669	8 749 097	6 784 387	7 910 442	8 689 838
dont Dotation globale de fonctionnement (DGF)	3 810 315	3 729 513	3 846 699	3 977 752	4 009 827	3 991 404
Travaux en régie	528 757	529 390	400 045	295 425	241 901	388 967
Ensemble	13 269 851	15 711 995	14 021 299	11 301 713	12 895 640	14 254 366

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

¹¹ <https://www.ccomptes.fr/fr/publications/metropole-aix-marseille-provence-et-ses-communes-membres>

¹² À l'échelle de la métropole, la part irrégulière des attributions de compensation s'élève à 178,47 M€ représentant 28,3 % de l'attribution de compensation versée aux communes en 2021.

La dotation globale de fonctionnement (DGF) représente la principale dotation de fonctionnement de l'État aux collectivités territoriales. Réceptacle de la contribution des collectivités territoriales au redressement des finances publiques de 2014 à 2017, elle avait alors baissé de 56,2 %, passant de 8 706 085 € en 2013 à 3 810 315 € en 2018, soit une perte de 4,9 M€. Depuis 2018, son montant est stabilisé et oscille entre 3,7 M€ et 4 M€.

3.3 L'évolution des charges de gestion

Les charges de gestion s'élevaient à 64,9 M€ en 2023 contre 59,02 M€ en 2018, soit une évolution annuelle moyenne de 1,7 %. Corrigée de l'inflation, l'évolution annuelle moyenne s'établit à - 0,8 %. La maîtrise des charges de gestion figure parmi les objectifs prioritaires de la stratégie financière de la commune. Cette dernière a été signataire du contrat de maîtrise de la dépense publique proposé par l'État en application de la loi de programmation des finances publiques 2018-2022. Ce contrat, qui a couvert les exercices 2018 et 2019, a été respecté.

Tableau n° 10 : Évolution des charges de gestion

<i>en €</i>	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Charges à caractère général</i>	12 264 148	13 992 898	14 999 704	12 651 365	13 545 373	15 095 013
+ <i>Charges de personnel</i>	40 931 939	41 314 601	42 064 960	42 090 776	42 225 877	43 315 356
+ <i>Subventions de fonctionnement</i>	4 884 706	4 887 099	5 160 189	5 081 679	4 935 576	4 792 117
+ <i>Autres charges de gestion</i>	940 517	1 131 031	857 938	963 113	1 823 852	1 100 843
= <i>Charges de gestion</i>	59 021 310	61 325 629	63 082 790	60 786 933	62 530 678	64 303 329

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

3.3.1 Les charges à caractère général

Les charges à caractère général ont principalement augmenté sous l'effet des achats, dont le volume a crû de 1,74 M€ durant la période (soit une évolution de 40,2 %). Les dépenses d'achats ont connu une forte dynamique en 2020, sous l'effet de la crise sanitaire (en augmentation de 31,4 % par rapport à 2019)¹³, avant de revenir dès 2021 à un niveau comparable à celui de 2019. La dynamique constatée entre 2018 et 2023 s'explique essentiellement par la hausse générale des prix à compter de 2022. Entre 2021 et 2023, les dépenses de fluides¹⁴ ont augmenté de 92,3 %, principalement du fait du renchérissement du coût de l'énergie à partir de 2022. Ces dépenses, qui représentaient 12,5 % des charges à caractère général en 2021, sont à l'origine de 60 % de la dynamique des charges à caractère général entre 2021 et 2023. Entre 2018 et 2023, la variation annuelle moyenne des charges à caractère général s'établit à 4,2 %. Hors fluides, elle se limite à 2,9 %. La commune a mis en œuvre des mesures visant à limiter l'augmentation des dépenses de fluides, par exemple en remplaçant les moyens d'éclairage par des LED ou en réduisant la période et la température de chauffe des équipements sportifs.

Hors fluides, les principales augmentations concernent les primes d'assurance. Elles ont augmenté de 40 % de 2018 à 2023. L'assurance risques statutaires, qui couvre les frais liés aux accidents du travail, à la maladie et à l'invalidité des agents, a augmenté de 59 % durant la période.

3.3.2 Les charges de personnel

Les charges de personnel ont augmenté de façon modérée entre 2018 et 2023, passant de 40,99 M€ à 43,50 M€, soit une variation annuelle moyenne de 1,2 %.

¹³ La commune a eu recours au mécanisme d'étalement des charges liées à la crise sanitaire. La dépense à répartir s'élève à 431 374 € (388 269 € constatés en 2020 et 43 105 € constatés en 2021). Elle est amortie à hauteur de 86 275 € pendant cinq ans.

¹⁴ Les fluides comprennent les dépenses d'eau et d'assainissement (compte 60611), les dépenses d'énergie et d'électricité (compte 60612), les combustibles (compte 60621) et les carburants (compte 60622).

Tableau n° 11 : Structure et évolution des charges de personnel

en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023	V.A.M ¹⁵
Rémunérations du personnel titulaire	25 679 068	25 990 318	26 846 062	26 300 819	26 298 822	26 930 583	1,0 %
+ Rémunérations du personnel non titulaire	3 613 792	3 730 608	3 782 409	4 067 349	4 166 148	4 187 685	3 %
+ Autres rémunérations	5 448	102 578	33 222	47 662	68 515	204 422	106,5 %
+ Charges de personnel externe	60 078	64 448	41 045	154 035	28 013	54 373	- 2,0 %
+ Charges sociales	11 259 754	10 844 558	10 795 099	10 916 114	11 065 525	11 795 669	0,9 %
(Dont COS Méditerranée*)	64 000	80 916	73 342	59 556	82 133	186 448	23,8 %
+ impôts et taxes sur rémunérations	662 932	678 295	648 578	681 378	687 847	740 915	2,2 %
- Atténuations de charges	285 133	15 288	8 112	17 025	6 860	411 844	7,6 %
= Charges de personnel	40 995 939	41 395 517	42 138 302	42 150 332	42 308 010	43 501 804	1,2 %

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

*Note : Les dépenses relatives à l'adhésion au comité des œuvres sociales Méditerranée (COS Méditerranée) ont été imputées au compte 6574 « subventions aux personnes de droit privé » alors qu'elles devraient figurer parmi les charges sociales au compte 6474 « versements aux œuvres sociales ». Afin de neutraliser les effets de cette erreur d'imputation sur l'analyse des dépenses de personnel, elles sont réintégrées.

L'évolution de la masse salariale dépend de plusieurs facteurs :

- l'évolution de la rémunération moyenne, liée au « glissement vieillesse technicité » (GVT) ou à la politique salariale ;
- l'évolution des effectifs ;
- le GVT négatif, dit « effet de noria », lié au remplacement d'agents en fin de carrière par des agents moins avancés dans la carrière et percevant une rémunération inférieure.

L'analyse des facteurs d'évolution des charges de personnel met en évidence une bonne maîtrise de cette catégorie de dépense, résultat d'une politique volontariste de l'ordonnateur.

¹⁵ Variation annuelle moyenne.

Tableau n° 12 : Facteurs d'évolution de la rémunération du personnel titulaire

<i>Facteurs d'évolution</i>	<i>Évolution 2018 / 2023 (en euros)</i>
<i>Variation des effectifs</i>	- 822 298
<i>+ effet GVT négatif (effet de noria)</i>	439 659
<i>+ effet GVT positif</i>	1 139 028
<i>+ complément de rémunération</i>	544 056
= Variation totale	1 300 443

Source : CRC d'après les fichiers de paye.

La commune n'a pas bénéficié de l'effet de noria, les rémunérations des nouveaux entrants étant, en moyenne, plus élevées que les rémunérations des agents sortant de l'effectif. L'effet GVT positif s'explique quant à lui par la progression de la rémunération des agents de la collectivité, sous l'effet du déroulement de carrière et de la revalorisation du point d'indice servant de base au calcul du traitement des fonctionnaires¹⁶. L'effet de complément de rémunération correspond à l'accroissement du régime indemnitaire de 477 415 € et des heures supplémentaires rémunérées (en augmentation de 66 641 €). L'effort de réduction de l'effectif communal a permis d'absorber une part significative de la dynamique de la masse salariale.

3.3.3 Les autres charges de gestion courante

Les autres charges de gestion courante comprennent notamment les subventions de fonctionnement versées à des tiers. Leur montant apparaît stable durant l'ensemble de la période de contrôle, oscillant entre 4,8 M€ et 5,2 M€.

La subvention versée au centre communal d'action social (CCAS) atteint 2,59 M€ chaque année. Stable en valeur, elle a diminué en moyenne de 2,5 % par an entre 2018 et 2023 après prise en compte de l'inflation. Le gel du montant de la subvention au CCAS n'a pas pour autant entraîné de dégradation des comptes de ce dernier, le fonds de roulement net global de l'établissement représentant 21,9 jours de charges courantes en 2023 contre 7,2 jours en 2018.

¹⁶ La valeur du point d'indice a augmenté de 3,5 % en juillet 2022 et de 1,5 % en juillet 2023.

L'ordonnateur a indiqué avoir stabilisé le volume global des subventions versées, tout en révisant chaque année la répartition de l'enveloppe en fonction des besoins des associations, de leurs projets et des résultats de leur action sur le territoire. En 2023, le montant des subventions versées aux tiers privés s'élève à 2,21 M€. Ce montant comprend toutefois la contribution au comité des œuvres sociales Méditerranée pour 186 448 € qui aurait dû être imputée au compte 6474 et une subvention de 1 300 € au CCAS qui aurait dû être imputée au compte 657362. Enfin, 750 000 € correspondent à la subvention versée par la commune au délégataire du service public des parcs de stationnement.

Après retraitement de ces versements¹⁷, l'enveloppe de subventions atteint 1 310 624 €. Elle est répartie entre 143 bénéficiaires. Plus de la moitié des bénéficiaires perçoit 2 000 € ou moins. Les neuf plus gros bénéficiaires perçoivent à eux seuls plus de 50 % des subventions versées.

3.4 Le pilotage et le financement des dépenses d'investissement

3.4.1 Le pilotage des dépenses d'investissement

La commune fournit un effort d'équipement sensiblement plus faible que la moyenne des communes comparables. Les dépenses d'équipement apparaissent stables, variant entre 6,2 M€ et 8,4 M€. Elles représentent 161 € par habitant en 2023 pour une moyenne de strate à 395 €.

Tableau n° 13 : Évolution des dépenses d'équipement

<i>Dépenses d'équipement (yc travaux en régie)</i>	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>En euros</i>	7 704 293	7 369 756	8 423 712	7 920 464	6 249 037	7 673 330
<i>En euros par habitant</i>	168	161	181	166	130	161

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

¹⁷ La chambre a également procédé au retraitement d'une écriture comptable de contrepassation d'un rattachement pour 42 666,66 €.

La programmation des investissements relève pour l'essentiel de la compétence de la direction générale adjointe « aménagement du cadre de vie ». Elle fait à ce titre l'objet d'une procédure d'arbitrage distincte de celle applicable aux dépenses de fonctionnement. Les dépenses d'investissement ne sont pas mentionnées dans les lettres de cadrage. Selon la commune, le plan pluriannuel d'investissement fait office de cadrage budgétaire.

Le premier plan pluriannuel d'investissement a été élaboré en 2022, dans le contexte de la conduite de l'opération d'investissement du groupe scolaire des « Passons » dont le montant est estimé à 13 M€ hors taxes. Il établit une projection pluriannuelle des dépenses d'investissement par opération et des recettes associées. Afin d'améliorer l'information des élus sur la trajectoire budgétaire de la collectivité, la chambre invite la commune à soumettre le plan pluriannuel au conseil municipal ou à en reprendre le contenu dans les rapports d'orientations budgétaires.

3.4.2 Le financement des investissements

Le financement de la section d'investissement est fragilisé par l'autofinancement net négatif qui consomme une part significative des ressources propres d'investissement.

Tableau n° 14 : Financement propre disponible

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>CAF nette ou disponible (A)</i>	- 5 033 916	- 133 684	- 7 392 134	- 4 973 573	- 4 296 993	- 2 651 429
<i>Taxe d'aménagement</i>	280 545	940 746	1 084 045	882 549	435 433	596 317
<i>+ Fonds de compensation de la TVA (FCTVA)</i>	680 105	681 923	1 124 495	963 057	1 130 372	1 013 064
<i>+ Subventions d'investissement reçues hors attributions de compensation</i>	1 060 831	4 437 619	4 794 906	4 224 820	2 403 690	2 664 690
<i>+ Attributions de compensation reçues en investissement</i>	0	0	0	0	0	0
<i>+ Fonds affectés à l'équipement (amendes de police en particulier)</i>	1 016 691	889 060	616 797	318 262	543 955	578 463
<i>+ Produits de cession</i>	4 109 700	1 292 280	322 000	1 592 501	72 020	1 828 511
<i>+ Autres recettes</i>	0	0	8	0	0	130 000
= Recettes d'inv. hors emprunt (B)	7 147 871	8 241 628	7 942 251	7 981 189	4 585 470	6 811 045
= Financement propre disponible (C = A+B)	2 113 955	8 107 944	550 117	3 007 617	288 477	4 159 616
<i>Part des recettes d'investissement hors emprunt consommées par la CAF nette négative (= -A / B)</i>	70,4 %	1,6 %	93,1 %	62,3 %	93,7 %	38,9 %

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

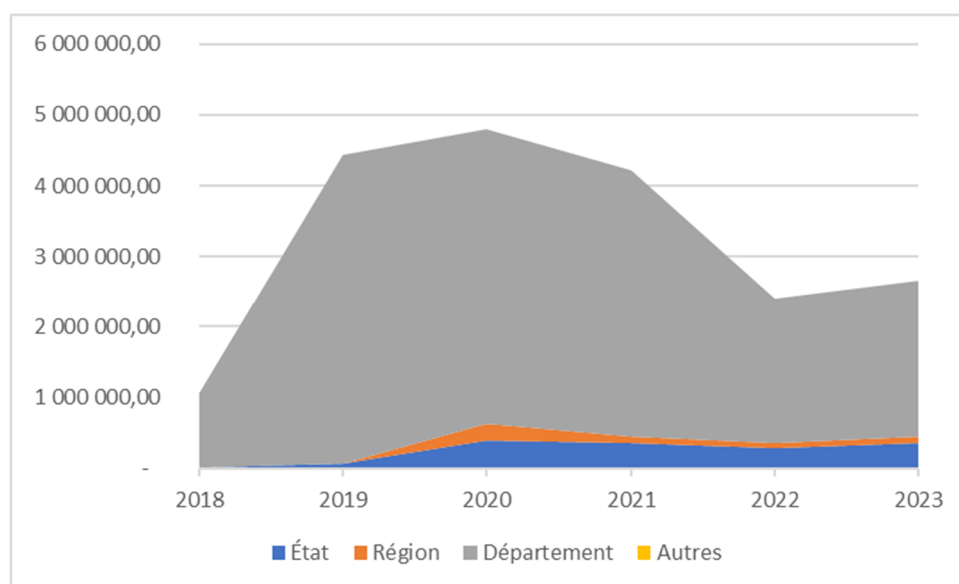
Note : l'épargne nette n'est pas retraitée des recettes de dette récupérable.

La capacité d'autofinancement nette négative oblige la commune à rembourser sa dette en y affectant des ressources qui ne sont pas légalement prévues à cet effet. Ainsi, et à titre d'exemple, le financement propre disponible est inférieur aux subventions d'investissement reçues de 2020 à 2022, ce qui signifie qu'une part de ces subventions, censées financer les dépenses d'équipement, est affectée à l'amortissement de la dette.

3.4.2.1 Les subventions d'investissement reçues

Les subventions d'investissement reçues représentent 19,59 M€ entre 2018 et 2023, soit une moyenne de 3,26 M€ par an. Les subventions reçues proviennent à 89,9 % du département des Bouches-du-Rhône, l'État et la région apportant respectivement 7,5 % et 2,5 % des subventions reçues.

Graphique n° 1 : Subventions d'investissement reçues



Source : CRC d'après les comptes de gestion.

L'aide à l'investissement apportée par le département est formalisée dans un contrat départemental pour la transition écologique (CDTE). Signé en septembre 2022 pour une période de quatre ans, le CDTE d'Aubagne concerne 10 projets d'investissement pour un montant global de 21,66 M€ hors taxes, subventionnés à hauteur de 60 % soit 13 M€. Dans la limite de cette enveloppe globale, les projets sont révisables annuellement, ce qui confère une importante souplesse à la commune dans la conduite des projets d'investissement.

L'équilibre du financement des investissements apparaît fortement corrélé à la pérennité du financement départemental. La commune est ainsi exposée à d'éventuelles décisions du département en matière de réduction de l'aide aux communes, ou à une modification des critères de financement allant dans un sens moins favorable aux projets portés par la municipalité.

3.4.2.2 Les cessions de biens

Les cessions représentent 9,22 M€ de recettes de 2018 à 2023, soit 1,54 M€ en moyenne par an. L'analyse des cessions réalisées ne fait apparaître aucune anomalie. La commune a sollicité l'avis des domaines pour les 28 cessions qui y étaient réglementairement soumises. Deux cessions ont été réalisées à un prix inférieur de 20 % à l'évaluation domaniale. Selon la commune, ces écarts s'expliquent par les dépenses réalisées par les acquéreurs, préalablement occupants des biens acquis. Les justifications apportées par la commune n'appellent pas d'observation.

3.4.2.3 La dette

Au 31 décembre 2023, la dette portée par le budget principal s'élevait à 134,97 M€ soit 2 833 € par habitant, à comparer à une moyenne de strate s'établissant à 976 € par habitant. Selon cet indicateur, la commune supporte une dette près de trois fois plus élevée que ses homologues.

L'endettement contribue négativement à la structure de financement des investissements, dans la mesure où la commune se désendette sur l'ensemble de la période de contrôle. Le volume des emprunts nouveaux contractés (28,7 M€) est sensiblement inférieur à l'amortissement du capital de la dette (51,7 M€). Par conséquent, la soutenabilité de la dette s'améliore. La capacité de désendettement est passée de 59,1 années en 2018 à 19,4 années en 2023¹⁸. Elle demeure toutefois sensiblement supérieure à la valeur d'alerte de 12 années définie par la loi de programmation des finances publiques 2018-2022.

L'encours de dette est composé de 30 emprunts à taux fixe pour 109 M€ et de 11 emprunts à taux variable pour 26 M€ dont deux financements désintermédiés de type *Schuldschein* amortissable¹⁹ (15,3 M€).

Au regard de la classification établie par la charte de bonne conduite entre les établissements bancaires et les collectivités locales²⁰, la dette souscrite par la commune ne présente pas de risque. Au 31 décembre 2023, 96,93 % de l'encours de dette est classé A1 selon la charte, soit le niveau de risque le moins élevé. Demeure un contrat classé E1 pour un capital restant dû de 4,1 M€ soit 3,06 % de l'encours de dette total.

¹⁸ Après retraitement du capital restant dû par la métropole au titre de la dette récupérable, la capacité de désendettement s'établit à 19,2 années au 31 décembre 2022.

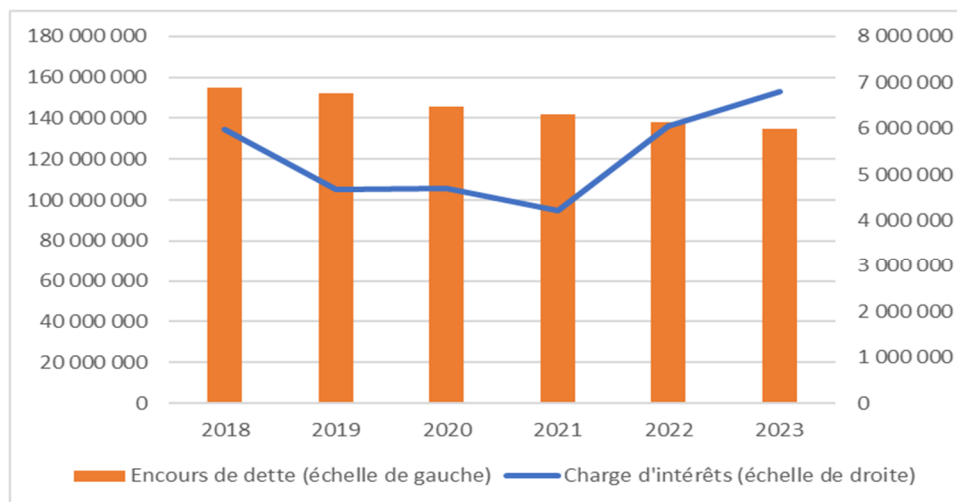
¹⁹ Les *Schuldschein* sont des instruments de crédit semi-obligataires, ils combinent les caractéristiques des obligations et des prêts bancaires classiques. Tout comme les obligations, ils ont un coupon (fixe ou variable) et une maturité fixe. Ils ne sont pas enregistrés ni cotés. Leur souscription ne suppose pas une notation financière de la collectivité.

²⁰ La charte permet de classer les emprunts selon leur niveau de risque. Les emprunts sont classés selon la complexité de leur structure (notation de A à F) et selon la volatilité des indices sous-jacents (notation de 1 à 6). Les emprunts les moins risqués sont classés A1, tandis que les plus risqués sont classés F6.

La commune était par le passé fortement exposée aux emprunts structurés. Elle a conduit une politique de désensibilisation de son encours à risque, qui lui permet de disposer d'une meilleure prévisibilité des charges d'intérêt, au prix toutefois d'une augmentation de son taux apparent et du niveau de sa dette. En effet, le solde par anticipation des emprunts à risques s'est accompagné de la capitalisation au sein de l'encours de dette de pénalités de remboursement anticipé, conduisant à un endettement sans lien avec les besoins d'équipement de la commune. Une partie des frais engendrés par la désensibilisation des emprunts structurés a été prise en charge par l'État à travers le fonds de soutien pour la sortie des emprunts à risques. Instauré par la loi de finances initiale pour 2014, ce fonds a pour objet d'aider les collectivités territoriales les plus fortement affectées par les emprunts dits structurés en prenant en charge une partie des indemnités de remboursement anticipé dues aux banques. La dotation du fonds atteint 1,36 M€ par an pour un soutien total de 17,6 M€.

Le coût de la dette a par ailleurs augmenté sous l'effet du renchérissement des conditions de crédit à compter de l'exercice 2022, date à laquelle la banque centrale européenne a engagé un politique de lutte contre l'augmentation générale des prix par le relèvement de son taux directeur. Selon les données publiées par le cabinet Finance Active, le taux d'intérêt moyen de souscription des collectivités territoriales s'établissait en moyenne à 2,07 % en 2022, soit une hausse de 145 points de base par rapport à 2021 (0,62 %). Concernant Aubagne, le taux d'intérêt apparent de la dette est passé de 3,9 % en 2018 à 5 % en 2023. Le surcoût de ce relèvement de 1,1 point du taux apparent s'établit à 1,57 M€. Par conséquent, alors même que le capital restant dû a diminué, passant de 154,69 M€ en 2018 à 134,97 M€ en 2023, les charges d'intérêt ont augmenté, passant de 5,99 M€ à 6,79 M€²¹.

Graphique n° 2 : Évolution de l'encours de dette et des charges d'intérêts



Source : CRC d'après les comptes de gestion.

²¹ Le taux apparent de la dette des exercices 2019, 2020 et 2021 est affecté par le défaut de paiement par la commune des intérêts portant sur le protocole d'accord transactionnel du 23 octobre 2009 pour un montant de 2 266 351 € (cf. encadré ci-dessous). L'étude de la dynamique des charges d'intérêt entre 2018 et 2023 n'en est pas affectée, dans la mesure où ces deux exercices ne sont pas concernés par le défaut.

La commune a souscrit des contrats d'échange de taux²² ou *swaps* au titre desquels elle perçoit des produits financiers en atténuation des charges d'intérêt. Au 31 décembre 2023, la commune détenait deux instruments de ce type, consistant en un échange de taux variables contre des taux fixes. Souscrits en 2009 pour une période de 16 et 19 ans, ils affichent une perte cumulée de 16,52 M€ au 31 décembre 2023. À cette date, et malgré une augmentation sensible des taux d'intérêt variables, ces deux opérations de couverture demeuraient défavorables pour la commune.

**Les conséquences financières du contentieux avec la Royal Bank of Scotland
(devenue Natwest Market)**

La commune a conclu deux emprunts obligataires en 2003 et 2005 ainsi que des contrats de *swap* auprès de la Royal Bank of Scotland. Le niveau de risque associé à ces montages a conduit la commune à négocier un protocole d'accord transactionnel, signé le 23 octobre 2009, par lequel :

- les deux contrats de *swap* adossés aux emprunts obligataires ont été résiliés moyennant le paiement par la commune d'une soulte de 34,68 M€ ;
- le paiement de la soulte a été étalé jusqu'en 2038 selon un échéancier construit sur la base d'un taux d'intérêt de 4,49 % représentant une charge d'intérêts de 41,49 M€ ;
- la commune a souscrit deux nouveaux contrats de *swap* de fixation de taux portant sur les emprunts obligataires conclus avec la Royal Bank of Scotland.

En avril 2012, la commune a assigné la Royal Bank of Scotland en justice afin d'obtenir la nullité du protocole d'accord transactionnel et la substitution du taux légal au taux conventionnel, notamment pour vice du consentement. Par un arrêt du 20 avril 2022, la Cour d'appel de renvoi a statué en dernier ressort sur les prétentions des parties, rejetant la demande de substitution de taux et mettant à la charge de la commune :

- 2 266 350,68 € au titre des échéances 2019, 2020 et 2021 non réglées ;
- 1 223 170,16 € au titre de l'échéance 2022.

La commune a quant à elle bénéficié de la déchéance des intérêts prévus par le protocole à hauteur de 1 394 602,11 € et du remboursement des frais irrépétibles à hauteur de 20 000 €.

Ce contentieux n'a fait l'objet d'aucune provision pour risque, si bien que son incidence patrimoniale est intégralement supportée par l'exercice 2022.

²² Les contrats d'échange de taux ou « *swaps* » permettent à une collectivité de se faire rembourser le taux payé au titre d'un emprunt donné en échange du paiement d'un autre taux. Les *swaps* permettent ainsi d'échanger un taux variable contre un taux fixe, et inversement.

3.4.2.4 Le fonds de roulement et la trésorerie

Le poids de la dette pèse lourdement sur la capacité d'autofinancement. La structure de financement de la collectivité s'est ainsi inversée par rapport à celle de ses homologues, où l'autofinancement dégagé par la section de fonctionnement permet *a minima* de couvrir l'annuité de la dette, voire d'autofinancer une partie des investissements. À Aubagne, la part de l'annuité non couverte par l'autofinancement consomme une partie des ressources d'investissement. En conséquence, le financement propre disponible pour investir est limité, ce qui accroît le besoin de financement de la section d'investissement et le rend incompatible avec la trajectoire de désendettement de la commune. Dans ces conditions, le fonds de roulement est sollicité au point d'être négatif durant l'ensemble de la période de contrôle.

Tableau n° 15 : Formation de la trésorerie nette

au 31 décembre en €	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Fonds de roulement net global</i>	- 4 885 925	- 306 628	- 5 201 370	- 4 758 218	- 4 506 200	- 2 131 767
- <i>Besoin en fonds de roulement global</i>	- 1 202 314	217 977	739 699	- 332 878	- 2 701 644	- 2 199 371
=Trésorerie nette	- 3 683 610	- 524 605	- 5 941 068	- 4 425 340	- 1 804 555	67 604
en nombre de jours de charges courantes	- 20,7	- 2,9	- 32,0	- 24,9	- 9,6	0,4
dont trésorerie active	4 316 390	2 375 395	1 058 932	1 138 216	6 214 176	3 672 664
dont trésorerie passive	8 000 000	2 900 000	7 000 000	5 550 000	8 000 000	3 600 000

Source : CRC d'après les comptes de gestion.

En présence d'un fonds de roulement net global négatif, la liquidité de trésorerie est assurée par un besoin en fonds de roulement lui-même négatif pendant quatre des six exercices de la période et par la mobilisation de lignes de trésorerie, c'est-à-dire de crédits de trésorerie à court terme accordés par les organismes bancaires. Le besoin en fonds de roulement négatif signifie que les charges constatées et non décaissées excèdent les produits constatés et non recouverts. En d'autres termes, les dettes de la commune vis-à-vis de ses fournisseurs comblent pour partie le besoin de trésorerie généré par le fonds de roulement négatif, d'où des délais de paiement supérieurs aux attendus réglementaires.

Le niveau du fonds de roulement varie entre - 5,2 M€ et - 2,1 M€. Son évolution ne traduit pas de stratégie particulière de mobilisation ou de reconstitution.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

La commune d'Aubagne présente une situation financière dégradée liée à un endettement sensiblement supérieur à la moyenne nationale. Elle fournit d'importants efforts de maîtrise des dépenses de gestion, notamment en matière de charges à caractère général et de charges de personnel. Néanmoins, la capacité d'autofinancement demeure insuffisante pour rembourser le capital de la dette. La commune dispose de peu de marges de manœuvre en recettes, les taux d'imposition se situant d'ores et déjà sensiblement au-dessus de la moyenne nationale.

Par conséquent, l'amortissement du capital de la dette est réalisé en y affectant des ressources qui ne peuvent légalement y être employées, réduisant d'autant le financement propre disponible pour réaliser les dépenses d'investissement nouvelles. En découle un effort d'équipement sensiblement inférieur à la moyenne nationale, par ailleurs fortement dépendant des subventions d'équipement versées par le département des Bouches-du-Rhône.

La dette de la commune, désormais sécurisée, présente un taux apparent supérieur à la moyenne. Elle se résorbe progressivement sur l'ensemble de la période de contrôle, au prix toutefois du maintien d'équilibres bilanciels dégradés. Le fonds de roulement demeure négatif et la trésorerie est assurée par des délais de paiement anormalement longs – quoiqu'en amélioration en 2024 – et par la souscription de lignes de trésorerie auprès d'établissements bancaires.

En l'absence de marges de manœuvre évidentes en recettes comme en dépenses, la commune n'aura pas d'autre choix que de poursuivre ses efforts de gestion afin de réduire progressivement l'impact de sa dette sur son équilibre budgétaire.

4 LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES

4.1 Le pilotage de la masse salariale et le suivi des effectifs

Au regard de la situation financière de la commune et de la nécessité de contenir l'évolution des charges de gestion, la maîtrise des effectifs et de la masse salariale représente le principal objectif stratégique de la politique des ressources humaines. À ce titre, la direction des ressources humaines est chargée d'apporter du conseil en organisation aux services afin d'assurer leur fonctionnement sans procéder à des nouveaux recrutements, voire en réduisant l'effectif. La commune n'a pas recours à des cabinets d'audit organisationnel.

À titre liminaire, la chambre observe des incohérences dans la présentation de l'effectif communal en annexe des comptes administratifs et dans les bilans sociaux et rapports sociaux uniques. Les données de ces documents, exprimées en équivalent temps plein travaillés (ETPT)²³, devraient concorder.

Selon la commune, les écarts s'expliquent par le fait que les annexes au compte administratif sont exprimées en équivalents temps plein au 31 décembre (ETP) et non en équivalents temps plein travaillés, comme la réglementation l'exige pourtant, le prestataire informatique n'étant pas en capacité de produire ce dernier indicateur. Telles que renseignées, les annexes C1.1 des comptes administratifs ne répondent pas à l'exigence réglementaire. Elles délivrent de surcroît une information erronée, les valeurs étant exprimées en ETP mais présentées comme des ETPT. Enfin, le nombre d'ETP figurant dans l'annexe est différent de celui qui apparaît dans le tableau de bord de la direction des ressources humaines. Les données relatives à l'effectif et à son évolution ne sont pas fiables.

Le pilotage de l'effectif et de la masse salariale représente un levier important de maîtrise des charges de gestion, que la commune a bien identifié. La maîtrise des dépenses de personnel représente le premier objectif stratégique assigné à la direction des ressources humaines. L'évolution de la masse salariale est suivie au moyen d'un tableau de bord mensuel, support de points d'étape réalisés en présence du premier adjoint délégué aux ressources humaines. La collectivité privilégie la mobilité interne et n'ouvre les recrutements aux candidats extérieurs à son effectif que pour les postes présentant une tension ou une technicité particulière. Les mesures de maîtrise de l'effectif produisent des effets en matière de maîtrise des charges de gestion. Entre 2018 et 2023, les charges de personnel ont progressé de 6,1 %, soit une variation annuelle moyenne de 1,2 %. La commune a ainsi été en mesure d'absorber une partie du glissement vieillesse-technicité et des mesures catégorielles et générales décidées au niveau national par des économies réalisées sur son effectif.

D'une façon générale, la commune porte une attention particulière aux dépenses de personnel et atteste d'une bonne capacité à en maîtriser l'évolution. La politique de maîtrise de la masse salariale a néanmoins pour conséquence une fragilisation de certains services. Les situations de sous-effectif sont en outre aggravées par une difficulté à recruter sur certains postes, dans un contexte de concurrence des grandes collectivités territoriales du département mieux positionnées en matière de rémunérations et avantages annexes.

Certaines modifications organisationnelles ont été opérées aux seules fins de soulager à court terme les services les plus en tension. Tel a notamment été le cas de l'exécution comptable des marchés publics, transférée à la direction de la commande publique et de la logistique (DCPL) en mars 2023 afin de décharger la direction des finances au regard des tensions sur son effectif, puis réaffectée à la direction des finances au regard des difficultés également rencontrées par la DCPL.

²³ Un équivalent temps plein travaillé correspond à un agent à temps plein ayant travaillé toute l'année. Le nombre d'équivalents temps plein travaillés est calculé en divisant le nombre d'heures rémunérées par la durée légale du travail, congés payés compris, soit 1820 heures.

4.2 Le temps de travail

4.2.1 La durée de travail annuelle

Jusqu'au 1^{er} janvier 2022, les agents étaient soumis à une durée de travail annuelle de 1 540 heures, inférieure de 67 heures à la durée légale du travail, fixée à 1 607 heures. Rapportée au nombre d'équivalents temps plein travaillés au 31 décembre 2021²⁴, la réduction de la durée annuelle du travail représentait 64 722 heures non travaillées, soit 40 équivalents temps plein²⁵.

L'article 47 de la loi n° 2019-828 du 6 août 2019 de transformation de la fonction publique a rendu obligatoire l'abrogation de tous les régimes de travail dérogeant à la durée annuelle légale du travail, fixée à 1 607 heures pour un temps plein. La collectivité s'est conformée à cette obligation par délibération du 28 juin 2021, à date d'effet au 1^{er} janvier 2022.

La délibération du 28 juin 2021 prévoit que la journée de solidarité et le 26 décembre, jour chômé localement, sont récupérés par une augmentation de quatre minutes de la durée journalière du travail.

Les modalités concrètes du retour à la durée légale du travail ont été définies par délibération du 13 décembre 2021. En application de l'article 2 du décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001, la commune a instauré une réduction de la durée annuelle de travail pour certains agents afin de tenir compte de sujétions liées à la nature de leurs missions. Les facteurs pris en compte pour la reconnaissance de sujétions particulières sont classés en trois catégories :

- catégorie A : environnement physique (travail en horaires décalés, le samedi, dimanche et jours fériés, journée continue d'au moins huit heures, travail en équipes alternantes, travail de nuit) ;
- catégorie B : rythme et conditions de travail (manutention de charges, postures pénibles, vibrations mécaniques, températures extrêmes) ;
- catégorie C : classement de l'emploi en catégorie active²⁶.

Les agents relevant d'un facteur de risques bénéficient de quatre jours de repos compensateur. Les agents relevant de plusieurs catégories ou d'au moins deux facteurs de risques d'une même catégorie bénéficient de huit jours et demi de repos compensateur.

²⁴ Selon le rapport social unique 2021, la collectivité comptait 966 équivalents temps plein travaillés au 31 décembre 2021.

²⁵ 966 ETPT x 67 heures manquantes = 64 722 heures manquantes, soit 40,28 équivalents temps plein à la durée légale du travail de 1607 heures.

²⁶ Les emplois en catégorie active correspondent à des emplois qui présentent un risque particulier ou des fatigues exceptionnelles. Ils sont définis par décret ministériel.

Les catégories A et B définies par la collectivité correspondent aux facteurs de risques professionnels décrits à l'article D. 4161-1 du code du travail. Ces mêmes facteurs sont pris en compte dans le classement des emplois en catégorie active. Par conséquent, la catégorie C apparaît redondante avec les catégories A et B, de telle sorte que les agents figurant en catégorie C relèvent systématiquement d'une autre catégorie. Cela a pour effet de majorer le nombre d'agents relevant de deux catégories distinctes et bénéficiant à ce titre de huit jours et demi de repos compensateur.

La délibération du 13 décembre 2021 précise que le régime des sujétions particulières ne peut conduire un agent à travailler moins de 1 547 heures par an. Pourtant, selon le mode de calcul détaillé par cette même délibération, les agents soumis au cycle de travail de 37 heures 30 hebdomadaires bénéficient d'une durée annuelle du travail de 1 543 heures et 15 minutes²⁷.

Sur un effectif total de 986 agents au 31 décembre 2023, 456 agents bénéficiaient de jours de repos compensateur au titre des sujétions particulières (soit 41 %), dont 169 bénéficiant de quatre jours et 287 bénéficiant de huit jours et demi. Le volume global du temps de repos compensateur accordé au titre des sujétions particulières a ainsi représenté 3 115,5 jours non travaillés en 2023.

La chambre observe que la commune a exploité de manière extensive la possibilité de réduction du temps de travail annuel des agents au titre des sujétions particulières.

Selon la commune, aucun travail de fond n'a encore été engagé en matière d'analyse de la politique de compensation des sujétions particulières. Dans l'attente de cette réflexion, le directeur général des services a adressé une note au personnel encadrant rappelant que les jours de repos compensateur doivent être posés de manière régulière et non sous la forme de semaines de congés, dans la mesure où ils ont vocation à réduire les risques professionnels encourus par les agents occupant des fonctions pénibles.

Concernant les agents des unités opérationnelles, des opérateurs du centre de supervision urbain et les agents de surveillance de la voie publique, le régime de temps de travail est fixé à 1 512 heures et 30 minutes.

²⁷ Un agent travaillant 37 heures 30 par semaine effectue des journées de 7 heures 30 en moyenne. S'il bénéficie de huit jours et demi de repos compensateur au titre des sujétions, son temps de travail est égal à 1543 heures et 15 minutes (1607 heures – (7 heures 30 x 8,5)).

Tableau n° 16 : Temps de travail des agents exerçant des missions de surveillance et de sécurité

<i>Jours dans l'année</i>	365 jours ²⁸
- <i>repos hebdomadaires</i>	- 182 jours (52 semaines x 3,5 jours)
- <i>congés annuels</i>	- 17,5 jours (5 fois la durée hebdomadaire du travail)
= <i>jours travaillés par an</i>	= 165,5 jours
<i>Nombre d'heures travaillées par an</i>	165,5 x 10 heures = 1 655 heures
- <i>jours de réduction du temps de travail</i>	- 6 jours x 10 heures = 60 heures
<i>Sous-total après RTT</i>	1 595 heures
- <i>repos compensateurs (sujétions particulières)</i>	- 8,5 jours x 10 heures = 85 heures
<i>Total d'heures travaillées</i>	1 510 heures

Source : CRC d'après la délibération du 22 septembre 2022.

La chambre observe que le calcul du nombre de jours de réduction du temps de travail est erroné. En effet, le volume horaire avant déduction des jours de RTT s'établit à 1 655 heures, soit 48 heures de plus que la durée légale du travail représentant, à l'arrondi près²⁹, 5 journées de 10 heures. Par conséquent, la commune devrait accorder cinq jours de RTT et non six³⁰. Après application des repos compensateurs de sujétions particulières, les agents exerçant des missions de surveillance et de sécurité réalisent 1 510 heures de travail par an. La chambre prend note de l'engagement pris par l'ordonnateur de régulariser le régime de temps de travail des agents exerçant des missions de surveillance et de sécurité dès le conseil municipal de juin 2025.

La chambre constate que la commune dispose de marges de manœuvre non exploitées en matière d'application de la durée légale du travail.

²⁸ La délibération du 22 septembre 2022 retient 365,25 jours par an afin de tenir compte des années bissextiles. Dans la mesure où cette logique n'a pas été retenue pour le calcul du temps de travail des autres agents (délibération du 28 juin 2021), et que le calcul est établi sur une base estimative (notamment le nombre de jours ouvrés fériés), la chambre a établi son calcul sur la base d'une année de 365 jours.

²⁹ Arrondi de deux heures en faveur de l'agent.

³⁰ En retenant le calcul de la commune sur la base de 365,25 jours par an, l'excédent d'heures par rapport à la durée légale du travail s'établit à 50 heures et 30 minutes, ce qui ne permet pas non plus d'accorder six jours de repos représentant 60 heures.

4.2.2 Les heures supplémentaires

Les heures supplémentaires correspondent aux heures réalisées par un agent à la demande de sa hiérarchie au-delà des bornes horaires définies par son cycle de travail. Elles peuvent être récupérées ou indemnisées sous la forme d'indemnités horaires pour travaux supplémentaires (IHTS). Dans ce dernier cas, une délibération est nécessaire, précisant les fonctions éligibles à l'indemnisation.

La commune ne dispose pas d'une visibilité complète sur les heures supplémentaires effectuées par les agents. En effet, les heures récupérées ne sont pas suivies de manière centralisée à la direction des ressources humaines, au profit d'un suivi à l'échelle de chaque service. Dans ces conditions, la commune n'est pas en capacité de s'assurer du respect de la législation européenne, laquelle rend obligatoire une période minimale de repos de 11 heures consécutives au cours de chaque période de 24 heures³¹ et limite le travail d'un agent à 48 heures par semaine³². La direction des ressources humaines envisage de développer un outil informatique de suivi des heures supplémentaires récupérées et a engagé un recensement auprès de l'ensemble des directions et services. Au regard de l'importance d'un suivi exhaustif des heures supplémentaires effectuées, tant du point de vue du pilotage de l'activité des services que de la sécurité des agents, la chambre recommande à la commune de se doter sans délai d'un outil de suivi des heures supplémentaires effectuées.

Entre 2018 et 2023, le nombre d'heures supplémentaires indemnisées atteint 137 835 pour un montant total de 3 072 081 €. Elles représentent selon les années le volume horaire de 13 à 17 agents à temps plein³³. Les seules heures réalisées du lundi au samedi, hors jours fériés, de 7 heures à 22 heures, représentent selon les années le volume horaire de cinq à neuf agents à temps plein.

L'analyse par service des heures supplémentaires indemnisées met en évidence une concentration importante sur les services propreté, événementiel, manutention et police municipale.

³¹ Article 3 de la directive 2003/88/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 novembre 2003 concernant certains aspects de l'aménagement du temps de travail.

³² Article 6 de la directive 2003/88/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 novembre 2003 concernant certains aspects de l'aménagement du temps de travail.

³³ L'équivalent des heures supplémentaires indemnisées en temps plein est calculé par division du nombre total d'heures indemnisées par la durée légale du travail à temps plein, soit 1 607 heures (étant précisé que 41 % des agents travaillent moins de 1 607 heures pour un temps plein en application des sujétions particulières).

Tableau n° 17 : Heures supplémentaires indemnisées par service en équivalent temps plein

Service	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Propreté	3,29	4,50	4,21	4,45	4,45	4,89
Événementiel	1,17	1,18	0,97	1,14	1,27	1,25
Manutention	1,35	1,22	0,85	0,87	0,89	0,84
Police municipale	1,30	1,87	1,97	1,77	2,37	2,47

Source : CRC d'après les fichiers de paye de la commune.

Note : l'équivalent des heures supplémentaires indemnisées en temps plein est calculé par division du nombre total d'heures indemnisées par la durée légale du travail à temps plein, soit 1 607 heures (étant précisé que 41 % des agents travaillent moins de 1 607 heures pour un temps plein en application des sujétions particulières).

Le contrôle des feuilles de travail des agents ayant bénéficié des IHTS n'appelle pas d'observation. En revanche, l'ordonnateur déclare ne pas informer systématiquement les représentants du personnel en cas de dépassement par un agent du contingent mensuel d'heures supplémentaires alors que la réglementation l'exige. Il n'a pas été non plus en mesure de fournir les décisions de la hiérarchie autorisant le dépassement, pourtant nécessaires à la mise en paiement des indemnités concernées³⁴. Malgré l'absence de cette pièce, dont la transmission au comptable public est obligatoire en application du décret n° 2022-505 du 23 mars 2022, le service de gestion comptable d'Aubagne a procédé au paiement des indemnités.

Enfin, l'intitulé des postes des agents bénéficiaires des IHTS ne correspond pas toujours aux emplois visés dans la délibération autorisant leur versement. Ces imprécisions peuvent créer des difficultés d'exécution comptable de la paye, le comptable public étant fondé à rejeter les demandes de versement d'IHTS lorsque l'intitulé exact du poste de l'agent ne figure pas dans la liste des emplois habilités à en percevoir. La commune devra préciser sa délibération afin de clarifier le champ des emplois pouvant bénéficier des IHTS.

Recommandation n° 3. : Doter la commune d'un outil de suivi des heures supplémentaires effectuées.

³⁴ L'article 6 du décret n° 2002-60 du 14 janvier 2002 relatif aux indemnités horaires pour travaux supplémentaires prévoit que « le nombre des heures supplémentaires accomplies [...] ne peuvent dépasser un contingent mensuel de 25 heures. Lorsque des circonstances exceptionnelles le justifient et pour une période limitée, le contingent mensuel peut être dépassé sur décision du chef de service qui en informe immédiatement les représentants du personnel au comité social ».

4.3 Les rémunérations

4.3.1 La nouvelle bonification indiciaire

La nouvelle bonification indiciaire (NBI) représente un complément de traitement accordé aux agents titulaires et stagiaires de la fonction publique exerçant certaines fonctions définies par la réglementation. Elle est obligatoirement attribuée aux agents qui réunissent les conditions. Au 31 décembre 2023, 184 agents perçoivent une NBI. La commune a été en mesure de produire tous les arrêtés d'attribution de la NBI demandés par la chambre.

Parmi les agents bénéficiaires, 162 agents perçoivent la NBI relative à l'exercice à titre principal des fonctions d'accueil. Le Conseil d'État a rappelé que cette NBI doit être réservée « *aux agents dont l'emploi implique qu'ils consacrent plus de la moitié de leur temps de travail total à des fonctions d'accueil du public* »³⁵. Or l'analyse des fonctions occupées par les agents concernés démontre que la NBI accueil est attribuée irrégulièrement à des agents qui n'en remplissent pas les conditions. À titre d'exemples, elle bénéficie à des agents de surveillance de la voie publique, des personnels administratifs de la direction des ressources humaines, des agents en charge de la comptabilité, des instructeurs du droit des sols ou encore des agents de voirie.

La chambre observe également des erreurs dans l'attribution de la NBI pour d'autres motifs, notamment l'encadrement. Parmi l'échantillon analysé, cinq situations se sont révélées anormales, les agents bénéficiaires n'étant pas en situation d'encadrement ou encadrant un service dont l'effectif ou le niveau de technicité ne justifie pas l'attribution d'une NBI. Enfin, un agent contractuel a bénéficié de la NBI pendant quatre mois alors que seuls les agents titulaires de la fonction publique peuvent y prétendre. Pour cette dernière situation, s'agissant d'une erreur matérielle, le remboursement a été demandé à l'agent.

Selon la commune, les irrégularités en matière d'octroi de la NBI s'expliquent par la conjonction de deux facteurs. D'une part, la commune a adopté une interprétation large des fonctions d'accueil et d'encadrement. D'autre part, lorsqu'un agent affecté à des fonctions ouvrant droit à la NBI est muté sur un autre poste, sa situation au regard de la NBI n'est pas réinterrogée.

La chambre constate que l'ordonnateur a engagé un état des lieux précis de la politique d'attribution de la NBI. Il affirme qu'il reviendra à une application stricte de la réglementation à l'issue de ce travail d'analyse, au plus tard au premier trimestre 2025.

³⁵ CE 4 juin 2007 n° 284380.

4.3.2 Le régime indemnitaire

En application de l'article L. 714-4 du code général de la fonction publique, les organes délibérants des collectivités territoriales peuvent instaurer un régime indemnitaire au profit de leurs agents, dans la limite de celui dont bénéficient les agents de l'État. Le décret n° 2014-513 du 20 mai 2014 instaure un régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel (RIFSEEP), applicable aux fonctionnaires territoriaux en vertu du principe de parité entre les fonctions publiques. Le RIFSEEP est composé de l'indemnité de fonctions, de sujétions et d'expertise (IFSE) et du complément indemnitaire annuel (CIA). Il remplace la plupart des régimes indemnitaires antérieurs³⁶. Sa transposition dans la fonction publique territoriale doit intervenir dans un délai raisonnable et dans le respect du calendrier de sa mise en œuvre pour les corps équivalents de la fonction publique de l'État.

La commune d'Aubagne a instauré le RIFSEEP selon un calendrier progressif, à compter de 2018.

Conformément à la réglementation, la commune a mis en œuvre les deux parts du RIFSEEP. L'octroi du CIA est néanmoins subordonné aux capacités budgétaires de la commune. Les agents n'en bénéficient ainsi que les années où le pilotage des crédits de masse salariale le permet. À titre d'exemple, aucun CIA n'a été liquidé en 2021.

Le régime indemnitaire instauré par la commune comprend un système d'abattement en fonction de l'absentéisme fondé sur le facteur de Bradford³⁷. Selon le degré d'absentéisme constaté, le régime indemnitaire de l'agent peut être réduit de moitié ou supprimé. Sont pris en compte les congés maladie ordinaires et les congés pour accident intervenus lorsque les mesures de prévention mises en place par la collectivité ont été enfreintes délibérément. L'abattement porte sur les deux composantes du RIFSEEP (IFSE et CIA).

La commune a été en mesure de produire l'ensemble des arrêtés d'attribution du régime indemnitaire. Les montants indiqués dans les arrêtés correspondent aux montants servis aux agents concernés. Les décisions d'attribution contrôlées sont conformes aux plafonds indemnitaires définis par délibération, à l'exception de la situation de deux directeurs dont l'IFSE a excédé le montant plafond pendant quatre et huit mois. Ces situations se sont régularisées à la suite de l'adoption de la délibération du 13 décembre 2021 par laquelle les plafonds de l'IFSE ont été significativement réhaussés. La chambre observe que les payes concernées n'ont pas été rejetées par le comptable public.

À l'exception de ces deux situations, circonscrites dans le temps, la mise en œuvre du RIFSEEP par la commune n'appelle pas d'observation.

³⁶ À Aubagne, seuls persistent les régimes indemnitaires spécifiques aux policiers municipaux et aux professions d'enseignement.

³⁷ Le facteur de Bradford correspond au produit du nombre total de jours d'absence et du carré du nombre de périodes d'absence distinctes.

4.4 Le recrutement

Les décisions en matière de créations de postes ou de pourvoi de postes devenus vacants sont rendues après une analyse rigoureuse de la direction des ressources humaines. Un plan mobilité recrutement est établi en fin d'année civile afin de recenser et prioriser les besoins des services pour l'année à venir. Ce plan mobilité recrutement permet à la direction des ressources humaines, à la direction générale et à l'adjoint en charge des ressources humaines de se prononcer de manière précoce sur l'opportunité de procéder à un recrutement. En fonction des arbitrages rendus, le tableau des effectifs est ajusté et les caractéristiques des postes à créer sont soumises au conseil municipal.

Le processus de recrutement débute par la déclaration de vacance et la publicité du poste. Le service mobilité recrutement réalise une pré-sélection des dossiers. Les candidats présélectionnés sont entendus par un jury composé d'un agent chargé de recrutement et de la hiérarchie du poste concerné. Le recrutement est validé par le maire après visa de la direction générale et du premier adjoint en charge des ressources humaines. Les étapes de ce processus sont formalisées dans des fiches de procédure.

La commune privilégie la mobilité interne. Lorsque les caractéristiques du poste le permettent, les appels à candidature sont adressés en priorité aux agents communaux. Cette politique de mobilité interne a pour effet de favoriser la rotation des agents sur les postes, et donc la ré-interrogation des emplois mis à la vacance.

La chambre a procédé au contrôle des pièces relatives au recrutement des personnels contractuels sur emploi permanent. Ces recrutements sont réalisés en application de l'article L. 332-14 du code général de la fonction publique qui permet de recruter des agents contractuels pour faire face à une vacance temporaire d'emploi dans l'attente du recrutement d'un fonctionnaire. Les contrats concernés sont conclus pour une durée d'un an, prolongeable dans la limite d'une durée totale de deux ans. La commune n'a pas recours à l'article L. 332-8-2° du même code, lequel permet de recruter des agents contractuels pour une durée maximale de trois ans renouvelable une fois avant proposition d'un contrat à durée indéterminée, lorsque les besoins du service ou la nature des fonctions le justifient.

Les déclarations de vacance d'emploi et la publication des postes sont réalisées selon des formes et des délais qui n'appellent aucune observation. Les jurys donnent lieu à des procès-verbaux.

La chambre observe que la procédure de recrutement du directeur de la communication, intervenue en août 2021, n'a pas respecté le principe de priorité des fonctionnaires pour l'accès aux emplois permanents³⁸. Trois candidats ont été convoqués par le jury, dont un s'est désisté. Parmi les deux candidats entendus figurait un collaborateur de cabinet de la commune. Le second candidat était fonctionnaire titulaire du grade d'attaché principal, directeur de la communication d'une commune de près de 20 000 habitants. Le *curriculum vitae* du candidat titulaire de la fonction publique atteste de son expérience sur plusieurs postes de directeur de la communication dans des communes et intercommunalités de taille comparable voire supérieure à celle d'Aubagne. Le jury a pourtant décidé de recruter le collaborateur de cabinet sous statut de contractuel, sans motivation probante. Le procès-verbal du jury reconnaît les qualités du candidat évincé, seule sa méconnaissance du territoire lui est reprochée. Cette circonstance apparaît insuffisante pour soutenir qu'aucun fonctionnaire ne pouvait être recruté, condition préalable au recrutement d'un contractuel sur emploi permanent.

4.5 Le cabinet du maire

4.5.1 Le respect des règles relatives au nombre et à la rémunération des collaborateurs de cabinet

L'article 10 du décret n° 87-1004 du 16 décembre 1987 relatif aux collaborateurs de cabinet des autorités territoriales limite le nombre de collaborateurs de cabinet pouvant être recrutés en fonction de la strate démographique à laquelle la commune appartient. La commune d'Aubagne est ainsi autorisée à recruter jusqu'à trois collaborateurs de cabinet. Cet effectif maximum a été respecté sur l'ensemble de la période de contrôle.

Selon l'article 7 du décret précité, les collaborateurs de cabinet ont droit à une rémunération prévue par leur contrat de travail, comprenant un traitement indiciaire, l'indemnité de résidence, le supplément familial de traitement ainsi que, le cas échéant, des indemnités. Le traitement indiciaire ne peut être supérieur à 90 % du traitement afférent à l'échelon terminal de l'emploi administratif de direction le plus élevé de la collectivité, ou 90 % de l'échelon terminal du grade administratif le plus élevé détenu par un fonctionnaire en activité dans la collectivité. Les règles encadrant la rémunération des emplois de cabinet ont été respectées.

³⁸ Article L. 311-1 du code général de la fonction publique.

4.5.2 Le rattachement irrégulier de la direction de la communication au cabinet du maire

En application de l'article 2 du décret n° 87-1101 du 30 décembre 1987, le directeur général des services des communes de 2 000 habitants et plus est chargé, sous l'autorité du maire, de diriger l'ensemble des services de la commune et d'en coordonner l'organisation. En application de l'article L. 333-1 du code général de la fonction publique, les collaborateurs de cabinet ne rendent compte qu'à l'autorité territoriale auprès de laquelle ils sont placés. Il ressort de ces dispositions que le cabinet du maire n'est pas soumis à l'autorité hiérarchique du directeur général des services, mais que ce dernier a obligatoirement autorité hiérarchique sur l'ensemble des services administratifs de la collectivité territoriale. Le cabinet du maire ne peut donc assurer l'encadrement de services administratifs.

Selon les organigrammes successifs, le directeur de cabinet du maire exerce l'autorité hiérarchique sur la direction de la communication tout au long de la période sous revue. En 2024, la direction de la communication compte 11 agents, dont cinq agents de catégorie A parmi lesquels le directeur, ancien collaborateur de cabinet. La chambre observe que la commune n'a pas respecté les dispositions relatives au rattachement des services administratifs au directeur général des services. À la suite du contrôle de la chambre, la commune a régularisé la situation en modifiant le rattachement de la direction de la communication. Le nouvel organigramme, soumis à l'avis du comité social territorial du 5 février 2025, acte l'autorité hiérarchique du directeur général des services sur la direction de la communication et supprime le lien de subordination au directeur de cabinet.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Tirant les conséquences de la situation financière de la commune, la commune a adopté une gestion rigoureuse de la masse salariale. Les efforts consentis en matière de réduction du nombre de postes ont permis d'absorber une part significative de la dynamique tendancielle des dépenses de personnel, au prix toutefois d'une fragilisation des services. Des progrès peuvent être réalisés en matière de suivi de l'effectif, les données étant en la matière non fiabilisées.

La collectivité conserve toutefois des marges de manœuvre inexploitées en matière de temps de travail des agents. Le régime des sujétions particulières, qui permet de réduire la durée annuelle de travail pour tenir compte de conditions particulières d'exercice professionnel, a été exploité de manière large. Le pilotage des heures supplémentaires est insuffisant, la commune n'ayant aucune visibilité sur les heures récupérées. Les heures supplémentaires rémunérées sont majoritairement réalisées dans un nombre réduit de services, ce qui doit conduire à réexaminer l'organisation et l'effectif des services concernés.

Le versement de la nouvelle bonification indiciaire est irrégulier pour un nombre important d'agents. La direction des ressources humaines a entrepris un travail de recensement et de régularisation des situations concernées. Le versement du régime indemnitaire n'appelle pas d'observations, à l'exception de situations en nombre limité et désormais régularisées.

Les procédures de recrutement sont formalisées et respectées. Le pourvoi des postes est précédé d'une campagne de recensement des besoins et d'une étude d'opportunité. La commune donne priorité à la mobilité interne. Les dossiers de recrutement d'agents contractuels n'appellent pas d'observation, à l'exception d'une procédure concernant un poste de cadre de direction, pour laquelle le refus de retenir un candidat titulaire de la fonction publique n'a pas été suffisamment justifié.

Enfin, le rattachement de la direction de la communication au directeur de cabinet représentait une irrégularité que la commune a régularisée à la suite du contrôle de la chambre.

5 LA COMMANDE PUBLIQUE

La chambre a procédé au contrôle de la commande publique en s'appuyant notamment sur le système d'information financier de la commune et sur des outils de requête informatique. Elle a été en mesure de contrôler la cohérence des données comptables de plusieurs centaines de marchés publics et de lignes de dépense hors marché. Les contrôles ont été ciblés sur les principales zones de risques révélées par les requêtes informatiques.

En outre, la chambre a examiné les procès-verbaux de la commission d'appels d'offres (CAO) de 2022 à 2024 de manière exhaustive et a pu avoir accès à toutes les pièces nécessaires à la vérification de la régularité des dossiers soumis à la commission.

Enfin, le contrôle des procédures d'attribution des marchés à procédure formalisée a été conduit par l'analyse des pièces de l'ensemble des lots de l'opération du groupe scolaire des Passons (marché de maîtrise d'œuvre et d'assistance à maîtrise d'ouvrage, règlement de la consultation du marché de travaux, rapports d'analyse des offres des 16 lots) et par la constitution d'un échantillon de marchés à procédure adaptée et de marchés à procédures spécifiques.

5.1 L'organisation de la fonction achats

5.1.1 Une organisation des services centralisée

L'organisation de la fonction achats a évolué en 2022, date de la création de la direction de la commande publique et de la logistique (DCPL). Cette direction est composée du service de la commande publique et du service de la logistique comprenant le magasin communal et la flotte de véhicules.

La DCPL assume une double fonction d'ingénierie en matière de commande publique et de service acheteur. Le rattachement du magasin et de la flotte automobile à la direction permet de rapprocher le service de la commande publique des services opérationnels. La direction porte en outre des marchés transversaux répondant à des besoins partagés par plusieurs directions. Un guide de l'achat est en cours de rédaction. La direction générale envisage de proposer au conseil municipal de l'adopter par délibération avant diffusion aux services.

La DCPL envisage enfin de développer la collecte d'informations³⁹ afin d'améliorer la veille technique et prévenir l'infructuosité des consultations. La problématique de l'infructuosité ou de l'insuffisante concurrence est bien identifiée par le service. Elle ressort de l'étude de l'appel d'offres pour la construction du groupe scolaire des Passons, dont deux lots ont dû être déclarés infructueux et deux déclarés sans suite pour motif technique sur 16 lots au total. Par ailleurs, le lot n° 12 relatif à l'électricité a dû être attribué au seul candidat ayant soumis une offre malgré un prix jugé supérieur aux prix du marché par le rapport d'analyse des offres. Le développement de la collecte d'informations pourra accroître la concurrence et contribuer à la maîtrise des coûts.

À la suite de la création de la DCPL, l'organisation de la fonction comptable attachée à la commande publique a fait l'objet d'hésitations. Attribué dans un premier temps à la DCPL, le mandatement des marchés publics a finalement été réattribué à la direction des finances. Selon la commune, ces décisions répondaient principalement à une nécessité de répartition de la charge de travail en fonction des difficultés rencontrées par la direction des finances et la DCPL. La répartition des tâches en matière de contrôle de l'exécution des marchés publics est désormais stabilisée et a été formalisée dans des fiches de procédure.

³⁹ Article R. 2111-1 du code de la commande publique : « Afin de préparer la passation d'un marché, l'acheteur peut effectuer des consultations ou réaliser des études de marché, solliciter des avis ou informer les opérateurs économiques de son projet et de ses exigences ».

L'organisation retenue par la commune apparaît cohérente et de nature à professionnaliser la fonction achats.

5.1.2 La commission d'appel d'offres

La commission d'appel d'offres (CAO) est chargée de choisir le titulaire des marchés publics passés selon une procédure formalisée. Conformément aux articles L. 1414-2 et L. 1411-5 du code général des collectivités territoriales, elle est composée du maire ou de son représentant et de cinq membres issus de l'assemblée délibérante, élus à la représentation proportionnelle au plus fort reste. La commission d'appel d'offres a été composée par élection selon les modalités précitées le 17 juillet 2020. Par délibérations du 29 septembre 2021 et du 26 septembre 2023, le conseil municipal a procédé au remplacement de deux membres définitivement empêchés.

La chambre observe que les remplaçants désignés par le conseil municipal n'étaient candidats sur aucune des listes concourant à la composition de la commission d'appel d'offres le 17 juillet 2020. Leur désignation ne procède donc pas d'une remontée des candidats des listes concurrentes, mais répond à une logique de nomination dépourvue de lien avec l'élection. La composition de la commission d'appel d'offres est dès lors entachée d'irrégularité à compter du 29 septembre 2021.

La CAO, compétente pour l'attribution des marchés soumis à une procédure formalisée, est ponctuellement saisie pour avis sur le lancement de consultations en procédure adaptée. Cette pratique, qui concourt à la transparence de la politique d'achat de la commune et à l'implication des élus dans la décision en matière de commande publique, n'a pas été formalisée. Les règles internes relatives à la saisine pour avis de la CAO sur les marchés à procédure adaptée pourraient utilement être formalisées dans le règlement intérieur de la CAO ainsi que dans le guide de l'achat en cours de rédaction.

5.2 La régularité des procédures

5.2.1 Le recensement des besoins

Le recensement des besoins est réalisé par la direction de la commande publique et de la logistique sur la base de la liste des marchés récurrents arrivant à échéance. Ce recensement est complété à l'occasion du dialogue de gestion budgétaire conduit par la direction des finances, auquel participe la DCPL. En outre, la DCPL réalise une analyse des achats passés hors marché afin d'identifier les besoins récurrents non couverts par un contrat de la commande publique. Cette analyse la conduit à doter la collectivité de nouveaux marchés publics dans des domaines d'achat homogènes où le total des commandes excède le seuil de 40 000 € en-deçà duquel les marchés de prestations, fournitures et services sont dispensés de publicité et de mise en concurrence⁴⁰. La commune s'inscrit ainsi dans une démarche d'amélioration continue de son recensement des besoins, que la chambre a pu constater à travers la résorption depuis 2023 du nombre de catégories de prestations homogènes dépourvues de marchés publics.

Le contrôle des marchés à procédure adaptée et des appels d'offres ouverts n'a pas mis en évidence de difficultés en matière d'expression du besoin. Les avenants aux contrats de la commande publique ayant une incidence financière significative sont en nombre limité et concernent pour l'essentiel les marchés à procédure adaptée. Les avenants aux appels d'offres représentant plus de 5 % du montant initial sont soumis à la commission d'appel d'offres conformément à l'article L. 1414-4 du code général des collectivités territoriales.

Deux consultations soumises à la procédure formalisée ont fait l'objet d'une déclaration sans suite consécutive à une mauvaise expression du besoin. Les soumissionnaires en ont été informés par courrier, conformément à l'article R. 2185-2 du code de la commande publique. La chambre observe que la motivation de ces classements sans suite pourrait être davantage développée. Elle observe également qu'une déclaration sans suite pour disparition du besoin a été présentée en CAO comme étant motivée par une cause budgétaire.

⁴⁰ Ce seuil est porté à 100 000 € hors taxes pour les marchés de travaux jusqu'au 31 décembre 2025.

5.2.2 Les procédures de passation des marchés publics

Le choix de la procédure à retenir pour la passation d'un marché public dépend principalement du montant prévisionnel du besoin auquel il doit répondre. La commune a adopté une nomenclature des marchés publics, permettant de regrouper les achats homogènes. Elle est renseignée dans le logiciel financier. Cette nomenclature, qui n'a pas fait l'objet de délibération, présente des insuffisances. En premier lieu, ces catégories d'achats homogènes correspondent imparfaitement aux besoins de la commune. En second lieu, elle comprend des doublons ou des catégories dont la distinction n'est pas évidente, ce qui peut aboutir à un éclatement d'achats homogènes sur des catégories différentes, faussant ainsi l'appréciation de leur volume consolidé. Afin d'améliorer le suivi des achats par catégorie de prestations homogènes, une nouvelle nomenclature est en cours d'élaboration. Elle sera construite sur la base des codes Nomenclature d'Activités Françaises (NAF) et du vocabulaire commun des marchés publics de l'Union européenne, et adaptée aux besoins de la commune. La chambre encourage la commune à se doter d'outils de requête automatisés permettant de vérifier en temps réel, pour chaque segment de la nomenclature, que les procédures choisies sont cohérentes avec le montant exécuté.

Le contrôle des marchés publics n'a pas fait apparaître d'anomalies récurrentes en matière de choix de la procédure. La chambre observe à titre accessoire qu'un marché relatif à un concert a été passé sans publicité ni mise en concurrence au motif de l'existence de droits d'exclusivité⁴¹. Lorsque cette circonstance est invoquée, il appartient à la commune⁴² de démontrer que le producteur titulaire du marché dispose de droits d'exclusivité sur l'artiste choisi, ce qu'elle n'a pas été en mesure de faire.

⁴¹ Article R. 2122-3 3° du code de la commande publique.

⁴² Le paragraphe 50 de la directive 2014/21/UE du Parlement européen et du conseil du 26 février 2014 précise que « *compte tenu des effets négatifs sur la concurrence, le recours à une procédure négociée sans publication préalable d'un avis de marché devrait être réservée à des circonstances très exceptionnelles. [...] Les pouvoirs adjudicateurs invoquant cette exception devraient en justifier l'absence de solutions de remplacement ou rechange raisonnables telles que le recours à d'autres canaux de distribution y compris en dehors de l'État membre du pouvoir adjudicateur* ».

Les modalités de passation des marchés dispensés de publicité et de mise en concurrence⁴³ sont rigoureuses et n'appellent pas d'observation. La commune a mis en place depuis 2023 une procédure permettant de s'assurer d'une mise en concurrence minimale pour l'ensemble des achats compris entre 2 500 € et 40 000 €. Les services saisissent les demandes d'achat dans un logiciel développé en interne et intitulé « Open DCPL ». Ils saisissent les caractéristiques de l'achat envisagé et apportent la preuve d'une mise en concurrence suffisante en produisant les devis sollicités auprès des entreprises. La demande est validée par la DCPL après vérification de l'absence de marché public pour la catégorie d'achats concernée. Les bons de commande hors marché présentés dans le logiciel financier sans demande d'achat préalable sur Open DCPL sont rejetés par la DCPL. Cette procédure permet en outre de mieux formaliser les commandes inférieures au seuil de publicité et de mise en concurrence. La direction peut ainsi s'assurer du respect du seuil réglementaire de conclusion par écrit des marchés publics⁴⁴. Indépendamment de ce seuil, elle peut demander pour toute commande la production d'un contrat publié au moyen du profil acheteur de la commune. La chambre constate que la commune a adopté une procédure de passation des achats inférieurs au seuil de publicité et de mise en concurrence efficace et ambitieuse.

Les conditions de mise en concurrence sont satisfaisantes et n'appellent pas d'observation. Les prestations distinctes sur le plan technique font l'objet de lots séparés. La commune a régulièrement recours à l'allotissement géographique lorsque l'homogénéité des prestations d'un même marché public ne permet pas de procéder à un allotissement technique. Les délais de publicité des marchés à procédure formalisée sont conformes aux articles R. 2161-2 et R. 2161-3 du code de la commande publique. Bien que le code de la commande publique n'impose aucun délai minimum de publicité pour les marchés à procédure adaptée, la période de publicité doit néanmoins être suffisante pour permettre à la concurrence de s'exercer et aux entreprises de répondre, en application des principes de transparence et d'égalité de traitement des candidats. Les délais sont suffisants pour les marchés contrôlés et cohérents avec leur degré de complexité.

⁴³ L'article R. 2122-8 du code de la commande publique prévoit que les besoins dont la valeur estimée est inférieure à 40 000 € hors taxes sont dispensés de publicité et de mise en concurrence préalables. L'acheteur est néanmoins tenu de veiller à choisir une offre pertinente, à faire une bonne utilisation des deniers publics et à ne pas contracter systématiquement avec le même opérateur économique lorsqu'il existe une pluralité d'offres susceptibles de répondre au besoin. Ce seuil est porté à 100 000 € pour les marchés de travaux jusqu'au 31 décembre 2025.

⁴⁴ L'article R. 2112-1 du code de la commande publique prévoit que les marchés sont conclus par écrit lorsque leur montant dépasse 25 000 € hors taxes.

Les procédures de sélection des titulaires des marchés publics n'appellent pas d'observations. La DCPL assure un contrôle de la qualité de l'analyse technique des offres par les services acheteurs. Lorsque le marché est soumis à une procédure formalisée, le rapport d'analyse des offres est complété par un diaporama présentant les principales caractéristiques des offres analysées. La chambre a contrôlé l'analyse des offres des lots relatifs à l'opération de construction du groupe scolaire des Passons. Le règlement de la consultation prévoyait un critère prix pondéré à 60 % et une valeur technique pondérée à 40 %. Les sous-critères de la valeur technique permettent une objectivation de l'appréciation des offres. L'analyse technique des offres est réalisée de manière satisfaisante et aucune anomalie n'a été constatée sur la notation du critère prix. La présentation des principales caractéristiques de la consultation est claire et de nature à permettre aux élus de se prononcer avec un niveau d'information suffisant. Concernant les marchés non soumis à l'obligation de publicité et de mise en concurrence, la DCPL contrôle la pertinence du choix réalisé par la direction opérationnelle au moyen de l'outil Open DCPL et des devis déposés par les services.

5.2.3 L'exécution des marchés publics

L'exécution financière de la commande publique est soumise à deux niveaux de contrôle :

- la DCPL appose un visa sur chaque projet de bon de commande et s'assure de son rattachement au marché concerné ou, à défaut, au code nomenclature adapté. Le contrôle opéré garantit la classification exhaustive des achats de la collectivité en fonction des catégories d'achats homogènes. Lorsque l'achat intervient sur un marché, la DCPL contrôle le respect du bordereau de prix unitaires.
- La direction des finances assure un second contrôle comptable, portant sur l'imputation, les pièces justificatives et l'exactitude du tiers bénéficiaire du paiement.

Les montants plafond des marchés publics sont respectés. Un dépassement du montant du marché a été constaté pour sept marchés publics ou lots⁴⁵ sur un échantillon de 912 marchés ou lots contrôlés. La chambre a également contrôlé les dépenses hors marché réalisées au profit de tiers par ailleurs titulaires d'un marché public. Ce contrôle n'a révélé aucune anomalie, les dépenses concernées se situant hors du champ du marché.

En matière d'exécution technique des marchés, la DCPL apporte un appui métier aux directions acheteuses. Elle les assiste dans la mise en place d'un contrôle du service fait et dans la mise en œuvre des pénalités. Elle accompagne les services dans la préparation des avenants.

⁴⁵ Le logiciel financier de la commune ne distingue pas les marchés et les lots. Chaque lot est ainsi doté d'un numéro de marché indépendant.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

La commune d'Aubagne atteste d'une bonne maîtrise des techniques de la commande publique. L'organisation des services retenue favorise la professionnalisation de la fonction achats, la sécurisation des procédures de passation et d'exécution et le développement d'une stratégie de l'achat.

La direction de la commande publique et de la logistique a développé des procédures de contrôle interne performantes. Le contrôle opéré sur les achats de la collectivité, y compris de faible montant, contribue à renforcer le recensement des besoins.

Les contrôles réalisés n'ont pas révélé d'anomalie significative. La chambre constate une amélioration de la qualité des procédures de commande publique depuis la création de la direction de la commande publique et de la logistique. Les projets envisagés, notamment la formalisation des procédures dans un guide de l'achat et le développement de la collecte d'informations, apparaissent pertinents.

ANNEXE

Annexe n° 1. Glossaire.....	61
-----------------------------	----

Annexe n° 1. Glossaire

AGRASC	agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués
AMP	métropole Aix-Marseille-Provence
AP	autorisations de programme
CAF	capacité d'autofinancement
CAO	commission d'appel d'offres
CCAS	centre communal d'action sociale
CCP	code de la commande publique
CDTE	contrat départemental pour la transition écologique
CHD	contrôle hiérarchisé de la dépense
CIA	complément indemnitaire annuel
CP	crédits de paiement
DCPL	direction de la commande publique et de la logistique
DGF	dotation globale de fonctionnement
DGFIP	direction générale des finances publiques
EPCI	établissement public de coopération intercommunale
ETP	équivalents temps plein
ETPT	équivalents temps plein travaillé
GVT	glissement vieillesse technicité
ICNE	intérêts courus non échus
IFSE	indemnité de fonctions, de sujétions et d'expertise
IHTS	indemnités horaires pour travaux supplémentaires
Insee	institut national de la statistique et des études économiques
NAF	nomenclature d'activités françaises
NBI	nouvelle bonification indiciaire
PPI	plan pluriannuel d'investissement
RIFSEEP	régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel
RTT	réduction du temps de travail
SEPA (zone)	espace unique de paiement en euros
SGC	service de gestion comptable

**RÉPONSE DE MONSIEUR GÉRARD GAZAY,
MAIRE DE LA COMMUNE D'AUBAGNE**

**CONCERNANT LE RAPPORT D'OBSERVATIONS
DÉFINITIVES RELATIVES AU CONTRÔLE DES COMPTES
ET DE LA GESTION D'AUBAGNE**



Gérard GAZAY

Maire d'Aubagne
Vice-Président du Conseil départemental
des Bouches-du-Rhône
Vice-Président de la Métropole Aix-Marseille-Provence

Madame Nathalie GERVAIS
Présidente de la Chambre Régionale des
Comptes Provence-Alpes-Côte d'Azur
17 rue de Pomègues
13295 MARSEILLE Cedex 08

Vos Réf. : GREFFE/JA/n°322

**OBJET : Réponse aux observations définitives relatives au contrôle des comptes et de la gestion de la
Commune d'Aubagne**

Madame la Présidente,

J'ai accusé réception le 18 mars dernier, du rapport d'observations définitives relatives au contrôle des comptes et de la gestion de la Commune d'Aubagne, à compter de l'exercice 2018.

Je tiens tout d'abord à saluer le travail réalisé et la qualité des échanges entre les membres de votre équipe de contrôle et mes services.

Ensuite, je souhaite par la présente, apporter quelques éléments de contexte en lien avec les trois thèmes examinés par la Chambre.

1 - Pour ce qui est de la situation financière, je partage pleinement votre analyse qui met en exergue les défis auxquels était et est toujours confrontée la Collectivité, dont l'endettement au premier chef.

A ce titre et pour mémoire, j'ai dû faire face à ma prise de fonction en 2014, à une dette abyssale (160,8 M€ soit 3 429 € par habitant) et non sécurisée puisqu'elle comportait des emprunts dits « toxiques » qu'il a fallu renégocier eu égard aux risques encourus par la Commune, ce qui a eu pour conséquence d'augmenter encore l'endettement de 16,8 M€.

Dans ce cadre, j'ai dû en permanence rechercher le juste équilibre entre l'obligation de se désendetter et la nécessité d'investir afin de développer et d'améliorer le service public rendu aux Aubagnais.

De plus, la charge de la dette écrasante absorbe la majeure partie des marges de manœuvre de la Collectivité et impose dès lors, de fournir d'importants efforts de gestion.

Au total, comme le confirme l'analyse de la Chambre, cet exercice difficile a bien été conduit et a permis d'améliorer progressivement la situation financière de la Commune, qui cependant reste fragile face aux mesures gouvernementales (ponction de la DGF entre 2014 et 2018 représentant un manque à gagner cumulé de 16,1 M€, augmentations successives du point d'indice des fonctionnaires plus récemment...) et face au contexte inflationniste que subissent l'ensemble des collectivités.

2 - Cette contrainte budgétaire particulièrement prégnante, impacte par conséquent, la gestion des ressources humaines, deuxième point examiné par la Chambre.

En effet, elle implique de suivre avec la plus grande attention l'évolution de la masse salariale qui constitue le premier poste de dépense de la Collectivité.

J'ai toutefois toujours veillé à ce que cette gestion rigoureuse ait le moins de conséquences possibles sur les services et les agents en mettant en œuvre par l'intermédiaire de la direction des ressources humaines, toutes les actions de pilotage et d'accompagnement nécessaires et ce afin de valoriser les missions des services et les parcours individuels des agents tout en maintenant un niveau qualitatif de services auxquels les administrés ont droit.

En parallèle, il a été réalisé un travail de mise en conformité dont les résultats sont salués par la Chambre même si je note qu'il reste certaines pistes d'amélioration portant notamment, sur la durée annuelle du temps de travail de certains agents et des jours de sujétions particulières qui en découlent pour lesquels la Commune s'est conformée aux critères établis par le Code du travail. Ces pistes feront bien entendu l'objet d'une étude soutenue afin de poursuivre les efforts consentis.

Pour autant, j'apprécie les conclusions de la Chambre sur le fait que « les charges de personnel ont augmenté de façon modérée », ce qui « atteste d'une bonne capacité à en maîtriser l'évolution ».

3 - Concernant la commande publique, je me suis efforcé de la structurer et de la professionnaliser au vu des enjeux qu'elle soulève, notamment par la création en juin 2022 d'une véritable direction en charge de cette thématique.

Il s'agissait d'une part, de sécuriser juridiquement les actes d'achat de la Commune et, d'autre part, d'instaurer en son sein, une culture économique afin d'optimiser la dépense publique pour mieux répondre aux besoins des services comme des usagers.

Je constate avec satisfaction que ces objectifs ont été atteints comme en attestent les conclusions de la Chambre en la matière.

Enfin, vous trouverez ci-joint, des éléments de réponse plus techniques et détaillés que je souhaiterais également voir annexés à votre rapport, afin de compléter utilement vos analyses.

Loin du précédent rapport de la Chambre qui en 2013 avait rendu des conclusions très sévères quant à la gestion de la Commune, je me félicite du travail accompli depuis et renouvelle mes remerciements à la Chambre pour ses observations constructives qui vont permettre à la Ville de parfaire sa gestion.

Je vous prie de croire, Madame la Présidente, à l'assurance de ma haute considération.

Gérard GAZAY



REPONSES AU RAPPORT D'OBSERVATIONS DEFINITIVES

COMMUNE D'AUBAGNE

Exercices 2018 et suivants

PREAMBULE

La Commune d'Aubagne a pris connaissance avec grande attention du rapport d'observations définitives établi par la Chambre régionale des comptes (CRC) qu'elle a réceptionné le 18 mars 2025.

C'est à ce titre qu'il est proposé à la CRC les éléments de réponse ci-après, aux seuls paragraphes que la Commune a jugé opportun de compléter, permettant d'apporter notamment, des précisions et mieux comprendre les choix opérés en matière de gestion des finances et des ressources humaines.



SOMMAIRE

2 LA QUALITE DE L'INFORMATION BUDGETAIRE ET LA FIABILITE DES COMPTES	
2.1 Le pilotage budgétaire	4
2.1.2 Le suivi de l'exécution budgétaire	4
2.1.3 Les taux d'exécution	4
2.2 La qualité de l'information budgétaire	4
2.3 Le contrôle interne comptable et financier	4
2.3.1 Des sinistres financiers liés à une insuffisance de contrôle interne comptable et financier	4
2.3.1.1 Le recouvrement du produit d'une fraude irrémédiablement compromis	4
2.3.1.2 Le détournement du produit d'une cession de terrain	5
2.3.2 Les contrôles de l'ordonnateur	5
2.4 La fiabilité des comptes	5
2.4.1 Les opérations de fin d'exercice et l'affectation des résultats	5
2.4.1.2 Le rattachement des charges et des produits à l'exercice	5
2.4.1.3 Les restes à réaliser	5
2.4.1.4 L'affectation des résultats	6
2.4.2 Le patrimoine de la commune présenté à l'actif du bilan	6
2.4.3 Les amortissements	6
2.4.4 Les provisions	6
4 LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES	
4.1 Le pilotage de la masse salariale et le suivi des effectifs	7
4.2 Le temps de travail	7
4.2.1 La durée de travail annuelle	7
4.2.2 Les heures supplémentaires	8
4.3 Les rémunérations	8
4.3.1 La nouvelle bonification indiciaire	8

2 LA QUALITE DE L'INFORMATION BUDGETAIRE ET LA FIABILITE DES COMPTES

2.1 Le pilotage budgétaire

2.1.2 Le suivi de l'exécution budgétaire

La Ville confirme que les différents services disposent bien de requêtes informatiques leur permettant de suivre l'évolution de la consommation de leurs crédits.

Pour ce qui est du pilotage budgétaire global, si celui-ci a dû être allégé du fait de la vacance du poste de responsable du budget à compter de mars 2023, il n'a cependant jamais été interrompu et la direction des finances a toujours assuré un suivi de l'exécution budgétaire notamment, à partir du second semestre dans le cadre de l'anticipation du compte administratif (CA) et de la préparation du budget primitif (BP) de l'année suivante.

Ce poste est désormais pourvu, ce qui permettra de reprendre la production et le suivi de tableaux de bord mensuels, tels qu'attendus par la Commune et la Chambre.

2.1.3 Les taux d'exécution

La finalité des décisions modificatives est d'ajuster les autorisations budgétaires initiales prises dans le cadre du BP. Les taux de réalisation sont alors calculés sur l'ensemble des crédits votés.

2.2 Les documents d'information budgétaire

Bien que le rapport d'orientations budgétaires soit en « *amélioration notable* » sur les dernières années comme le souligne la Chambre, la Ville s'attachera à prendre en compte à partir du prochain rapport, les observations formulées par celle-ci, notamment en ce qui concerne les engagements pluriannuels et certains éléments d'information relatifs aux ressources humaines. Par ailleurs, pour ce qui est de l'obligation de produire une présentation brève et synthétique retraçant les informations financières essentielles des BP et des CA, la Ville considérait que les premières pages des notes de présentation des BP et des CA, consacrées aux éléments financiers consolidés, y répondaient.

En outre, la Ville rappelle qu'elle réalise une présentation synthétique du BP dans le mensuel municipal (AJJ) du mois de janvier adressé à tous les administrés et mis en ligne sur le site internet. Toutefois, afin de se conformer à cette obligation réglementaire, la Ville a bien produit et publié sur son site internet la note synthétique à l'occasion de l'approbation du BP 2025 puis du CA 2024.

2.3 Le contrôle interne comptable et financier

2.3.1 Des sinistres financiers liés à une insuffisance de contrôle interne comptable et financier

2.3.1.1 Le recouvrement du produit d'une fraude irrémédiablement compromis

A l'occasion du détournement de fonds encaissés par certains régisseurs constaté en 2013, la Chambre reproche à la Ville, d'une part, son inaction au niveau de l'instruction des demandes de remises gracieuses et, d'autre part, de n'avoir engagé aucune poursuite disciplinaire à l'encontre des agents concernés.

A ce titre, il convient de rappeler que la Ville et la Trésorerie d'Aubagne avaient déposé plainte contre X, pour des faits de détournement de fonds publics, faux et usage de faux en écriture publique.

L'enquête n'ayant pas abouti et les agents n'ayant pas fait l'objet de poursuites pénales, la matérialisation des faits à leur égard n'a pas été clairement établie.

Même si les procédures pénales et disciplinaires sont indépendantes, il est apparu inopportun à la Commune de sanctionner des agents tant que leur culpabilité n'était pas nominativement prouvée, au regard de la présomption d'innocence.

2.3.1.2 Le détournement du produit d'une cession de terrain

Dans le cadre du détournement du produit d'une cession de terrain intervenue le 15 décembre 2023, le dépôt de plainte, les investigations pour comprendre l'origine et les conséquences de la fraude ou encore la sécurisation des messageries, ont été jugées prioritaires et ont conduit à mettre en restes à réaliser la cession de 1,6 M€ afin de différer son traitement comptable.

Au cours de l'exercice 2024, les écritures de cession ont été passées mais le doute persistant une partie de l'année quant aux sommes susceptibles d'être recouvrées, n'a pas permis de valoriser de manière concomitante le montant de la provision qui a été inscrite au budget primitif 2025 à hauteur de 425 672 €.

2.3.2 Les contrôles de l'ordonnateur

Au total, ces deux préjudices intervenus à plus de 10 ans d'intervalle, bien que dommageables, font plutôt état d'une gestion rigoureuse et sécurisée.

Toutefois, les dispositions nécessaires à l'amélioration des procédures et de leur suivi sont en cours de mise en place et la Ville s'attachera à mieux formaliser le contrôle interne comptable et financier.

2.4 La fiabilité des comptes

2.4.1 Les opérations de fin d'exercice et l'affectation des résultats

2.4.1.2 Le rattachement des charges et des produits à l'exercice concerné

S'agissant du rattachement de charges à l'exercice, la Ville note que la Chambre a pu constater que ces opérations « *ont progressé tout au long de la période, ce qui atteste d'une meilleure prise en compte du principe d'indépendance des exercices* ».

Par ailleurs, concernant le seuil de rattachement des charges, comme elle l'a précisé lors de ses échanges avec les représentants de la Chambre, la Commune s'engage à compléter son règlement budgétaire et financier à l'occasion de sa prochaine mise à jour au Conseil municipal du mois de juin 2025.

2.4.1.3 Les restes à réaliser

Si la Ville reconnaît que la gestion en Autorisations de Programme / Crédits de Paiement (AP/CP) ne donne pas lieu à restes à réaliser mais à un lissage des CP sur l'exercice suivant, elle estime que, lorsque le BP N est voté avant la clôture comptable de l'exercice N-1, l'application de ce principe nuit à la sincérité des prévisions de dépenses d'investissement et à l'appréciation des équilibres budgétaires.

En effet, le vote du BP de l'exercice N en décembre N-1 rend très difficile la valorisation des excédents de CP de l'exercice N-1 susceptibles d'être lissés sur le ou les exercices suivants, les réalisations de l'exercice N-1 n'étant pas définitives au moment du bouclage du BP et, a fortiori, de celui du rapport d'orientations budgétaires fin octobre.

Le risque est de majorer les CP d'investissement du BP au titre du lissage alors qu'une partie de ce lissage pourrait donner lieu à réalisations dans les 2 mois restants, entraînant une surestimation des CP prévus au BP. Par ailleurs, un lissage en cours d'exercice N lors d'une décision modificative constituerait un ajustement de crédits trop substantiel par rapport aux

prévisions budgétaires du BP. C'est pourquoi, la Ville a recours aux reports de CP dans le cadre des AP.

2.4.1.4 L'affectation des résultats

Bien que la Ville ne conteste pas l'erreur qui a été commise au budget supplémentaire 2017 lors de la reprise des résultats 2016, elle tient cependant à préciser que celle-ci a été corrigée dès l'exercice budgétaire suivant.

2.4.2 Le patrimoine de la commune présenté à l'actif du bilan

Le suivi de patrimoine et notamment la problématique d'ajustement entre l'inventaire (tenu par l'ordonnateur) et l'état de l'actif (dressé par le comptable public) fait souvent l'objet d'observations de la part des chambres régionales des comptes.

Pour ce qui est de la Ville d'Aubagne, l'écart entre l'inventaire (402,06 M€) et l'actif (397,89 M€) est de 4,17 M€, soit une différence de seulement 1,05 %.

La Collectivité dispose donc d'un bilan relativement fiable, avec une vision de son patrimoine qui ne peut pas être qualifiée de « *lacunaire* » comme l'écrit la Chambre dans sa conclusion intermédiaire.

Toutefois, un travail approfondi et minutieux sera entrepris en 2025 afin d'identifier et corriger cet écart.

2.4.3 Les amortissements

Si la Ville reconnaît qu'elle a pris du retard dans la gestion de certains comptes d'immobilisation, notamment en ce qui concerne l'apurement des immobilisations en cours et des frais d'études, elle conteste cependant, les conclusions de la Chambre tendant à considérer que les amortissements sont sous-évalués, ce qui « *fausserait les équilibres budgétaires et les résultats comptables* ».

En effet, ces écritures d'apurement, pour lesquelles la Ville s'engage à rattraper le retard, concernent très majoritairement des biens non amortissables qui par conséquent, n'ont que très peu d'impact sur les résultats comptables.

2.4.4 Les provisions

La Ville conteste le terme d'« insincérité » utilisé par la Chambre dans le cadre de la gestion du contentieux avec la Royal Bank of Scotland (RBS).

Tout d'abord, en 2016, sur la base du jugement du Tribunal de Grande Instance de Paris du 26 novembre 2015, la Municipalité nouvellement élue a réglé au taux légal les échéances antérieures et notamment celles qui n'avaient pas été honorées par l'ancienne équipe municipale.

De plus, au cours de la période 2018-2020, la Commune n'a pas supporté un risque significatif au titre de la procédure en cours avec RBS contrairement à ce qu'indique la CRC. En effet, en 2018, la Ville s'est conformée à l'arrêt de la Cour d'Appel de Paris du 19 janvier 2018 en régularisant l'écart entre les intérêts payés au taux légal sur la période 2012-2017 et ceux prévus dans le cadre du Protocole, soit 889 895,70 € avec une échéance 2018 conforme au contrat passé avec la banque.

Suite à l'arrêt de la Cour de Cassation en 2019, la Ville est fondée à appliquer le taux légal plutôt que le taux conventionnel de 4,49%. Aussi c'est ce taux légal qui sera mandaté à compter des échéances 2019 avant que la Cour d'Appel de renvoi ne statue en 2022 en faveur du taux contractuel.

Par ailleurs, concernant l'« *absence de permanence dans la méthode de provisionnement* » relevée par la Chambre, le changement opéré au BP 2023 dans la méthode de provisionnement des restes à recouvrer est lié au passage acté par délibération du 15 novembre 2022 du régime

de droit commun d'un provisionnement dit « semi-budgétaire » au régime optionnel de provisionnement budgétaire, en application de l'article R2321-3 du CGCT.

La Ville a optimisé le calcul de ses provisions en la matière du fait de la marge de manœuvre financière plus importante qu'offre un régime budgétaire dans le cadre d'un autofinancement nécessairement élevé pour couvrir le remboursement en capital de la dette.

Cette méthode sera formalisée dans le règlement budgétaire et financier lors de sa prochaine mise en jour au Conseil municipal du mois de juin 2025.

4 LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES

4.1 Le pilotage de la masse salariale et le suivi des effectifs

La Collectivité ne nie pas que la gestion rigoureuse de la masse salariale peut avoir des conséquences sur certains services, elle considère néanmoins, que les propos de la Chambre doivent être nuancés. En effet, les actions mises en œuvre depuis plusieurs années permettent bien de limiter la fragilisation des services et même souvent d'optimiser le fonctionnement de certains malgré une baisse de l'effectif.

Ainsi, les services concernés ont toujours été accompagnés par la direction des ressources humaines dans leur réorganisation, devenant souvent plus efficaces tout en permettant le redéploiement d'agents en interne sur diverses missions répondant par là-même à des besoins jusqu'alors non satisfaits.

Par ailleurs, certains postes ont pu rester vacants malgré tout non par choix de la Collectivité mais faute de trouver des candidats aptes à les occuper (ex. : le poste de responsable du budget) et ce, en dépit des publications de postes.

De plus, il est inexact que « *des modifications opérationnelles ont été opérées aux seules fins de soulager à court terme les services les plus en tension, au détriment d'une réflexion d'ensemble sur l'optimisation générale de la Collectivité* ».

De 2018 à 2024, sous l'impulsion de l'autorité territoriale et la direction générale des services, la direction des ressources humaines a conduit plusieurs réorganisations de directions et de services, dans l'optique d'une plus grande efficacité à effectif constant ou réduit.

Il est tout à fait établi que certaines fonctions peuvent demeurer en tension quelques mois, car les changements organisationnels de fond prennent parfois un certain temps.

Néanmoins, la Collectivité est, depuis plusieurs années, inscrite dans une dynamique générale d'optimisation des ressources, assistée étroitement par la direction générale des services et la direction des ressources humaines.

4.2 Le temps de travail

4.2.1 La durée de travail annuelle

La Collectivité a pris bonne note de l'analyse de la Chambre relative aux jours compensateurs de sujétions particulières qui pour mémoire, ont strictement été établis selon les critères définis par le Code du travail.

Il est établi qu'un travail de fond n'a pas encore été engagé, comme cela a pu être le cas pour la partie nouvelle bonification indiciaire par exemple.

Cependant, une première démarche est bien engagée pour encadrer rigoureusement la pose de ces jours de repos compensateur afin de ne pas désorganiser les services concernés et respecter le sens premier de leur utilité visant à lutter contre l'usure professionnelle.

La direction des ressources humaines assurera tout au long de l'année 2025, comme pour les années suivantes, ce contrôle interne.

Par ailleurs, l'erreur constatée par la CRC relative au nombre de jours de réduction du temps travail octroyé aux agents de la police municipale, sera corrigée au Conseil municipal du mois de juin 2025, après passage en Comité social territorial.

4.2.2 Les heures supplémentaires

S'agissant des heures supplémentaires, la Ville a pris note des observations et de la recommandation formulée par la Chambre auxquelles elle entend se conformer.

Elle tient toutefois à préciser les points ci-après.

Depuis l'été 2024, la direction des ressources humaines est destinataire du décompte des heures supplémentaires effectuées et récupérées par les agents de l'ensemble des services qui utilisent encore des outils de suivi non harmonisés.

En 2025, la direction du développement numérique et de l'innovation va généraliser l'outil informatique qu'elle a créé fin 2022 pour le suivi des heures supplémentaires de la direction de la police municipale.

Néanmoins, s'agissant d'un logiciel interne, cette même direction a entamé un recensement des besoins précis service par service et devra très certainement adapter le logiciel aux spécificités de chacun.

C'est pourquoi il n'est pas possible, ni même opportun, de développer cet outil trop rapidement. Il sera néanmoins déployé à l'ensemble des services courant 2025. Dans l'attente, la direction des ressources humaines continue de centraliser le décompte des heures supplémentaires récupérées de l'ensemble de la Ville.

En revanche, la direction des ressources humaines assure bien un suivi mensuel des heures supplémentaires mises en paiement. Le service des gestionnaires de paye contrôle, d'une part, les formulaires d'heures supplémentaires à mettre en paiement transmis par les directions, tandis que leur responsable procède à leur analyse par extraction du logiciel CIRIL, d'autre part.

Pour les postes les plus consommateurs d'heures supplémentaires, une conversion en ETP est assurée.

Par ailleurs, en ce qui concerne le dépassement des 25 heures supplémentaires mensuelles, une note de service a été adressée à l'ensemble des cadres et agents de la Ville pour rappeler la réglementation en la matière, la direction des ressources humaines étant chargée d'en contrôler le respect.

A l'avenir, en cas de dépassement des 25 heures supplémentaires mensuelles, le Comité social territorial en sera informé.

Enfin, la Commune a pris note de la remarque de la Chambre relative à la distorsion entre les intitulés des postes de travail et ceux des emplois figurant dans la délibération relative à l'octroi des heures supplémentaires ; cette dernière sera amendée en conséquence à l'occasion du Conseil municipal de juin 2025.

4.3 Les rémunérations

4.3.1 La nouvelle bonification indiciaire

Concernant ce point, la Commune a réalisé un état des lieux précis et a procédé à la mise à jour des attributions de NBI au cours du 1^{er} trimestre 2025.

Ainsi, les corrections pour la NBI accueil ont été effectuées sur la paye du mois de janvier, suivies de celles relatives aux NBI 15 points (« encadrement de proximité d'une équipe à vocation technique d'au moins 5 agents » et « régisseur ») sur la paye du mois de février, puis aux NBI 25 points (« encadrement d'un service administratif de 20 agents » et « encadrement d'un service administratif requérant une technicité en matière de gestion des ressources humaines, de gestion des achats et des marchés publics, de gestion financière, de gestion immobilière et foncière ou d'actions liées au développement et à l'aménagement de la Collectivité ») sur la paye du mois de mars.

Dans ce cadre, les NBI identifiées par la CRC comme indues lors du contrôle par échantillonnage ont été supprimées.

Enfin, la direction des ressources humaines a arrêté une fiche réflexe interne, afin que tout changement de poste en mobilité interne soit systématiquement accompagné d'une analyse d'éligibilité à une catégorie de NBI, ou non. Cette information sera également portée sur

l'ensemble des fiches de postes de la Ville, à l'issue de la campagne des entretiens annuels professionnels en cours de réalisation.



Chambre régionale
des comptes

Provence-Alpes-Côte d'Azur



Chambre régionale des comptes Provence-Alpes-Côte d'Azur

17 traverse de Pomègues

13295 Marseille Cedex 08

paca-courrier@crtc.ccomptes.fr

www.ccomptes.fr/fr/crc-provence-alpes-cote-dazur

Accusé de réception en préfecture
013-211300058-20250630-300625_02-DE
Reçu le 02/07/2025

