



RAPPORT D'OBSERVATIONS DÉFINITIVES ET SES REPONSES

ASSOCIATION
LÉO LAGRANGE SUD-OUEST
(Haute-Garonne)

Exercices 2016 à 2021

TABLE DES MATIÈRES

SYNTHÈSE.....	5
RECOMMANDATIONS.....	7
INTRODUCTION.....	9
1. LA GOUVERNANCE ET LE RÉSEAU ASSOCIATIF LÉO LAGRANGE.....	11
1.1. La place de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest au sein d'un réseau fédéral à la gouvernance centralisée.....	11
1.1.1. Un réseau construit autour d'une association fédérale nationale.....	11
1.1.2. La centralisation de la gouvernance au niveau fédéral.....	13
1.2. L'organisation et les instances de gouvernance de l'association régionale.....	16
1.2.1. Le tissu associatif local.....	16
1.2.2. Les instances de gouvernance.....	17
1.3. Les relations financières entre l'association régionale et la fédération.....	18
1.3.1. Les services et prestations refacturés.....	18
1.3.2. Les contributions, dotations et autres versements.....	20
2. LES ACTIVITÉS DE L'ASSOCIATION RÉGIONALE LLSO.....	22
2.1. Le champ d'activité de l'association.....	22
2.1.1. Un champ d'activité étendu en lien avec l'objet social.....	22
2.1.2. Une partie de l'activité exercée dans un champ économique potentiellement concurrentiel.....	23
2.2. Le cadre juridique et pédagogique des activités d'accueil et d'hébergement de mineurs.....	25
2.2.1. Le cadre juridique des activités d'accueil et d'hébergement de mineurs	25
2.2.2. Les relations avec les organismes de financement.....	26
2.2.3. La prise en compte des aspects pédagogiques dans les activités de l'association.....	28
2.3. Le cadre stratégique et la réalisation des activités de l'association.....	29
2.3.1. Une stratégie de développement de l'activité à préciser et à actualiser.....	29
2.3.2. Une fiabilité des comptes à renforcer.....	31
2.3.3. L'exécution des contrats de commande publique.....	33
2.3.4. L'évaluation des prestations réalisées dans le cadre d'une activité d'accueil et d'hébergement de mineurs.....	41
3. L'ORGANISATION DES SERVICES ET LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES.....	43
3.1. L'organisation des services de l'association.....	43
3.1.1. L'organigramme des services activités et support.....	43
3.1.2. Les services en charges du suivi et du contrôle de l'activité.....	44
3.2. L'évolution des effectifs et des charges de personnel.....	48
3.2.1. La structure des effectifs.....	48
3.2.2. L'évolution des charges de personnel.....	49
3.2.3. Le recours au personnel externe ou mis à disposition à régulariser.....	50
3.3. La politique de gestion des ressources humaines.....	52
3.3.1. L'importance du renouvellement des personnels.....	53
3.3.2. Les difficultés de recrutement.....	54

4. LA SITUATION FINANCIÈRE	56
4.1. La tenue des états financiers	56
4.1.1. Une gestion comptable marquée par des évolutions organisationnelles.....	56
4.1.2. La production des états financiers et les rapports du commissaire aux comptes	56
4.1.3. La fiabilité du compte de résultat à renforcer	57
4.1.4. La comptabilisation et le suivi du bilan	59
4.2. La situation financière	61
4.2.1. Le compte de résultat et les principaux soldes intermédiaires de gestion ...	61
4.2.2. La gestion de l'actif et du passif circulant et de la trésorerie.....	66
4.2.3. Un endettement accru à partir de 2020	69
4.3. Les perspectives financières d'ici 2025	72
4.3.1. La méthodologie et les hypothèses retenues	72
4.3.2. La trajectoire financière	73
ANNEXES.....	78
GLOSSAIRE.....	85
Réponses aux observations définitives.....	86

SYNTHÈSE

La chambre régionale des comptes d'Occitanie a contrôlé les comptes et la gestion de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest (LLSO) pour les exercices 2016 à 2021.

L'association Léo Lagrange Sud-Ouest fait partie d'un réseau fédéral à la gouvernance centralisée

L'association LLSO a pour objet la représentation et le développement des activités d'éducation populaire de la fédération Léo Lagrange sur le territoire de Nouvelle-Aquitaine et Midi-Pyrénées. Ses statuts confèrent à la fédération un pouvoir de contrôle et de décision sur son organisation et sa gestion. Cette gouvernance centralisée dépasse la simple organisation fédérale et ne facilite pas la distinction entre les deux entités, notamment en matière juridique et financière.

L'association n'a pas de projet associatif propre et de cadre d'actions adaptés à son périmètre. Elle se réfère aux documents stratégiques de la fédération, anciens et définis à un niveau national. Toutefois, un projet de direction 2023-2024 a été validé par le conseil d'administration de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest début 2023.

Enfin, un projet de restructuration du réseau fédéral lancé en 2019 devrait aboutir, progressivement entre 2023 et 2025, à une fusion entre les différentes structures de l'ensemble fédéral Léo Lagrange au sein de trois entités « métiers » : Léo Lagrange Petite Enfance, Léo Lagrange Animation et Léo Lagrange Formation.

La croissance de l'activité ne s'est pas accompagnée d'une gestion des prestations et d'un suivi des coûts suffisants

Les produits d'exploitation de l'association s'élèvent, en 2021, à 43,2 M€ avec une évolution annuelle moyenne de 5 %. Au 1^{er} septembre 2022, 40 contrats conclus avec des collectivités territoriales et d'autres structures sont en cours d'exécution, répartis sur 159 sites. En dépit de cette croissance, la chambre a constaté des manquements dans la traçabilité de documents administratifs et financiers pourtant stratégiques. Le suivi et le contrôle des contrats de prestations conclus avec les collectivités s'effectuent de façon peu structurée entre les différents services, pour l'évaluation financières des appels d'offres, le respect des clauses contractuelles, l'élaboration de documents de bilan ainsi que la facturation dans des délais raisonnables.

La définition des tarifs et l'identification des coûts facturés aux collectivités manquent de transparence, en particulier les frais de gestion des services liés aux ressources humaines. Leurs modalités de calcul sont variables selon les contrats. Ils permettent à l'association de dégager une marge opérationnelle estimée à 3 M€ pour 2022.

Les prévisions financières des contrats de délégation de service public sont à améliorer, de façon à mieux maîtriser le risque d'exploitation transféré. L'association ne devrait pas avoir recours à des « conventions de gestion » ou « d'objectifs et de moyens » pour la réalisation d'activités similaires qui relèvent de la commande publique, en application des règles de concurrence.

En outre, d'après les comptes de l'association, les charges de personnel nécessaires pour l'exercice des prestations effectuées représentent 34,1 M€ soit 79,6 % des charges d'exploitation. En réalité, ce coût est sous-évalué du fait de l'absence de comptabilisation d'une partie des agents territoriaux qui sont mis à sa disposition par des collectivités, sans support conventionnel, contrairement aux dispositions réglementaires.

Les difficultés de trésorerie récurrentes, l'endettement important et la conjoncture économique incertaine exposent l'association à des risques financiers significatifs

En 2021, le résultat comptable atteint 0,24 M€. En cumul depuis 2016, il s'élève à 1,9 M€. Ces excédents, portés par le dynamisme de l'activité, ont permis à l'association de consolider ses ressources propres. Au 31 décembre 2021, elle dispose d'un fonds de roulement de 9,2 M€ et une trésorerie de 6,4 M€ soit 62,7 jours de charges courantes.

Cependant, ces indicateurs ne traduisent pas un équilibre financier stable et pérenne. Les tensions de trésorerie structurelles et l'accroissement de la charge de la dette pourraient conduire rapidement à une diminution des disponibilités. En effet, en 2020, l'association a contracté 4,5 M€ de prêts garantis par l'État dans des conditions de remboursement qui lui sont peu favorables. La charge annuelle de dette dépasse 1 M€ dès 2023, tandis que plusieurs contrats de prestation arrivent à échéance et que la conjoncture économique, caractérisée par l'inflation, risque d'engendrer une hausse des coûts des achats et des charges de personnel.

L'association doit mener une réflexion afin de maîtriser ses coûts, d'assurer la stabilité de ses ressources et de sécuriser le renouvellement des contrats stratégiques ou l'obtention de nouveaux marchés. Une prospective financière régulièrement actualisée lui permettrait de s'assurer de la soutenabilité d'ici 2025 d'un plan de développement de l'activité qui reste à construire avant son intégration dans la restructuration nationale du réseau Léo Lagrange.

RECOMMANDATIONS

(classées dans l'ordre de citation dans le rapport)

1. Demander un rescrit aux services fiscaux afin de sécuriser le régime fiscal applicable à ses activités liées à la commande publique. *Non mise en œuvre.*
2. Mettre en place une démarche évaluative des projets pédagogiques prévus à l'article L. 227-4 du code de l'action sociale et des familles, en partenariat avec les collectivités concernées. *Non mise en œuvre.*
3. Formaliser une stratégie de développement de l'activité de 2023 à 2025, construite sur des objectifs chiffrés et assortie des indicateurs adaptés. *Non mise en œuvre.*
4. Ne plus recourir aux conventions de gestion ou d'objectifs conclues avec des collectivités pour la réalisation de prestations concourant à la satisfaction de leurs besoins propres, afin de respecter les règles de mises en concurrence. *Refus de mise en œuvre.*
5. Respecter les dispositions du code de la commande publique concernant le transfert d'informations et l'élaboration de rapport d'activité pour les contrats de délégation de service public. *Non mise en œuvre.*
6. Élaborer un dispositif d'évaluation standard sur la réalisation financière et la qualité des prestations effectuées, applicable à tout type de contrat, afin d'informer les collectivités partenaires. *Non mise en œuvre.*
7. Renforcer et uniformiser l'utilisation de tableaux de bord et indicateurs de suivi afin de fiabiliser le calcul du prix de revient de chaque activité. *Non mise en œuvre.*
8. Régulariser l'ensemble des mises à disposition de fonctionnaire auprès de l'association par la signature d'une convention, conformément aux dispositions du code de la fonction publique. *Non mise en œuvre.*
9. Rembourser aux collectivités l'ensemble des charges liées aux personnels mis à disposition de l'association, conformément aux dispositions du code de la fonction publique. *Non mise en œuvre.*
10. Afin de garantir sa soutenabilité, élaborer une prospective financière régulièrement actualisée et compatible avec un plan de développement de l'activité. *Non mise en œuvre.*

Les recommandations et rappels au respect des lois et règlements formulés ci-dessus ne sont fondés que sur une partie des observations émises par la chambre. Les destinataires du présent rapport sont donc invités à tenir compte des recommandations, mais aussi de l'ensemble des observations détaillées par ailleurs dans le corps du rapport et dans sa synthèse.

Au stade du rapport d'observations définitives, le degré de mise en œuvre de chaque recommandation est coté en application du guide de la Cour des comptes :

- Mise en œuvre complète : pour les recommandations pour lesquelles la mise en œuvre en cours a abouti à une mise en œuvre complète ; lorsque la mise en œuvre incomplète a abouti à une mise en œuvre totale.
- Mise en œuvre partielle : pour les processus de réflexion ou les mises en œuvre engagées.

- Non mise en œuvre : pour les recommandations n'ayant donné lieu à aucune mise en œuvre ; pour les recommandations ayant donné lieu à une mise en œuvre très incomplète après plusieurs suivis ; quand l'administration concernée s'en tient à prendre acte de la recommandation formulée.
- Refus de mise en œuvre : pour les recommandations pour lesquelles un refus délibéré de mise en œuvre est exprimé.
- Devenue sans objet : pour les recommandations devenues obsolètes ou pour lesquelles le suivi s'avère inopérant.

INTRODUCTION

Aux termes de l'article L. 211-3 du code des juridictions financières, « par ses contrôles, la chambre régionale des comptes contrôle les comptes et procède à un examen de la gestion. Elle vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et dépenses décrites dans les comptabilités des organismes relevant de sa compétence. Elle s'assure de l'emploi régulier des crédits, fonds et valeurs. L'examen de la gestion porte sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en œuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'assemblée délibérante ou par l'organe délibérant. L'opportunité de ces objectifs ne peut faire l'objet d'observations ».

En application de l'article L. 211-8 du code des juridictions financières (CJF)¹ et de l'article L. 111-8 du même code, et par arrêté du Premier président de la Cour des comptes du 22 avril 2022 publié au Journal officiel, la chambre régionale des comptes Occitanie a reçu délégation de la Cour des comptes pour procéder au contrôle de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest.

Par suite, le contrôle des comptes et de la gestion de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest, pour la période 2016 à 2021, a été ouvert le 7 juin 2022 par lettre du président de section adressée à M. Jean-Louis Vilon, président de l'association en fonctions. Un courrier a également été adressé le 6 juillet 2022 à M. Michel Joli, précédent président.

Après l'ouverture, l'instruction a donné lieu à de nombreux échanges, à l'envoi de questionnaires et à deux visites sur place, en juillet et en septembre. La procédure, les normes professionnelles et les droits des contrôlés ont été respectés.

L'entretien de fin de contrôle, prévu à l'article L. 243-1 du code des juridictions financières, facultatif en l'espèce, a eu lieu le 17 novembre 2022 avec le directeur ayant reçu délégation pour représenter les deux présidents.

À la suite du délibéré du 29 novembre 2022, la chambre a décidé de l'envoi du rapport d'observations provisoires au président en fonctions de l'association, à l'ancien président ainsi qu'au président de la fédération Léo Lagrange et à trois autres tiers mis en cause dans le cadre de l'instruction. Seuls le président en fonction de l'association et l'un des tiers ont apporté une réponse aux observations de la chambre.

Après avoir examiné les réponses reçues, la chambre, dans sa séance du 15 juin 2023, a arrêté les observations définitives présentées ci-après.

¹ « La chambre régionale des comptes peut contrôler les organismes, quel que soit leur statut juridique, auxquels les collectivités territoriales les établissements publics locaux ou les autres organismes relevant de sa compétence apportent un concours financier supérieur à 1 500 euros ou dans lesquels ils détiennent, séparément ou ensemble, plus de la moitié du capital ou des voix dans les organes délibérants, ou sur lesquels ils exercent un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion. »

encadré 1 : sur l'application du secret des affaires

Le président relève, dans sa réponse, la mention dans le rapport provisoire d'éléments confidentiels qu'il estime couverts par le secret des affaires.

Le secret des affaires est régi par la loi n° 2018 du 30 juillet 2018, qui a transposé en droit français la directive européenne du 8 juin 2016 sous les articles L. 151-1 et suivants du code de commerce.

Le secret des affaires n'est pas applicable, en principe, à la chambre au regard de l'article L. 151-7 dudit code qui indique que « *le secret des affaires n'est pas opposable lorsque l'obtention, l'utilisation ou la divulgation du secret est requise ou autorisée par le droit de l'Union européenne, les traités ou accords internationaux en vigueur ou le droit national, notamment dans l'exercice des pouvoirs d'enquête, de contrôle, d'autorisation ou de sanction des autorités juridictionnelles ou administratives* ».

Par ailleurs, il convient de rappeler, qu'au regard de l'article L. 151-1 précité « *est protégée au titre du secret des affaires toute information répondant aux critères suivants* :

1° *Elle n'est pas, en elle-même ou dans la configuration et l'assemblage exacts de ses éléments, généralement connue ou aisément accessible pour les personnes familières de ce type d'informations en raison de leur secteur d'activité ;*

2° *Elle revêt une valeur commerciale, effective ou potentielle, du fait de son caractère secret ;*

3° *Elle fait l'objet de la part de son détenteur légitime de mesures de protection raisonnables, compte tenu des circonstances, pour en conserver le caractère secret ».*

Il s'agit de conditions cumulatives, exigeant que l'information ne soit pas généralement connue ou aisément accessible, ait une valeur commerciale et fasse l'objet de la part de son détenteur de mesures de protection. Aucune mesure de protection ne semble avoir été prise par l'association régionale (classification de confidentialité ou autre). Il apparaît également qu'un certain nombre de tableaux, dont le président a demandé la suppression, repose sur des données déjà rendues publiques (pièces du marché, données comptables, états financiers, bilans sociaux...).

En tout état de cause, la chambre a veillé, dans le présent rapport, à rechercher un équilibre entre la publicité légitime de ses travaux d'investigation et les intérêts de l'association dans le contexte concurrentiel qu'elle connaît.

1. LA GOUVERNANCE ET LE RÉSEAU ASSOCIATIF LÉO LAGRANGE

1.1. La place de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest au sein d'un réseau fédéral à la gouvernance centralisée

1.1.1. Un réseau construit autour d'une association fédérale nationale

1.1.1.1. L'organisation du réseau fédéral

L'association régionale Léo Lagrange Sud-Ouest (LLSO) est une association régie par la loi du 1^{er} juillet 1901 et ses décrets d'application qui impliquent qu'elle doit disposer d'une totale autonomie juridique et financière.

Toutefois, elle est rattachée à un réseau structuré autour d'une fédération nationale, la fédération Léo Lagrange, association reconnue d'utilité publique. Créée dans les années 1950 pour développer des activités liées à l'éducation populaire, la fédération s'est appuyée sur un ensemble d'établissements régionaux et internationaux dont les activités se sont progressivement développées.

L'association régionale est intégrée dans le périmètre de combinaison des comptes² de la fédération et elle est membre de l'unité économique et sociale (UES) Léo Lagrange. Cette dernière comprend 19 structures dont la fédération, cinq établissements associatifs régionaux, cinq sociétés anonymes par action simplifiée Léo Lagrange Petite Enfance, quatre instituts de formation et quatre autres établissements de différents statuts juridiques³. D'après l'association, cette organisation implique, face à des risques de déséquilibres financiers, un principe de solidarité entre les membres via des subventions, des abandons de créances ou des contributions exceptionnelles financées par un fonds de mutualisation et de solidarité mis en place au niveau fédéral. Les membres de l'UES peuvent aussi bénéficier de l'extension de certains agréments détenus par la fédération (voir *infra*).

1.1.1.2. Le cadre statutaire et stratégique défini par la fédération

D'après ses statuts, l'objet de l'association régionale LLSO est de représenter et de développer sur le territoire des régions Aquitaine, Midi-Pyrénées et Poitou-Charentes les activités de la fédération Léo Lagrange.

L'association exerce actuellement son activité dans 20 départements situés en Nouvelle-Aquitaine et en Occitanie. Les statuts actuels n'incluent pas l'ex Limousin alors que l'association y intervient, depuis 2022, pour le déploiement du programme « Démocratie et Courage » dans les lycées, et dans le cadre d'un marché conclu avec l'AFPA pour des interventions pour les 16-18 ans « 1 jeune, 1 solution ». Le président s'est toutefois engagé, dans sa réponse, à modifier les

² Possibilité prévue par le règlement comptable n° 2020-01 du 9 octobre 2020 relatif aux comptes consolidés dont l'article 311-1 précise que « des entités peuvent être liées par des relations économiques de natures diverses, sans que leur intégration résulte de liens de participation organisant des relations entre une entité consolidante et une entité contrôlée ou sous influence notable ».

³ PREFACE, UNSLL, ALLDC, Campus Léo Lagrange.

statuts lors d'une prochaine assemblée générale pour qu'ils correspondent au périmètre d'activité de l'association.

Le but de l'association régionale est similaire à celui de la fédération, construit autour de valeurs républicaines et laïques et dans un objectif de démocratisation de l'éducation, la culture et les loisirs⁴.

Les statuts confèrent à l'association régionale la qualité d'établissement qui agit en tant que « délégataire » de la fédération (cf. *infra*). En cela, elle approuve et s'oblige à respecter les statuts et le règlement intérieur de la fédération, actualisés pour la dernière fois en 2008 et 2011. Elle accepte également le mode de gouvernance de la fédération, l'intervention de cette dernière dans son fonctionnement et son activité, l'ensemble des dispositifs de contrôle ainsi que les modalités de gestion des relations avec les adhérents et les usagers mis en place au niveau fédéral.

L'association a vocation à participer à la mise en œuvre à l'échelle régionale du projet éducatif élaboré par la fédération en 2011. Les délégués et administrateurs des différents établissements régionaux ont été impliqués dans sa conception.

Il repose sur six grands axes autour des âges de la vie : petite enfance, enfance, adolescence, jeunes, adultes et seniors. Chaque axe est assorti d'une analyse, d'une description des orientations de l'association, d'exemples de ses actions en région et de propositions à mettre en place.

Il comporte aussi une présentation de la démarche d'internationalisation de l'association, de ses quatre métiers (animation, formation, vacances et cité club) et de ses quatre associations thématiques.

Comme chaque établissement régional, LLSO s'inscrit dans le cadre d'actions national ; à ce titre, il ne dispose pas de son propre projet ni d'une déclinaison locale du projet fédéral.

En 2014, à l'occasion du 25^{ème} congrès fédéral, un projet associatif a été élaboré afin de compléter le projet éducatif, considéré comme un « support à l'opérationnalité »⁵. En novembre 2019, la fédération a publié un manifeste « Nous demain ! Pour un progrès durable et partagé », une déclaration de principe qui complète et actualise le cadre originel de son action dans une dimension humaniste et écologique, autour des axes suivants : sociale et solidaire ; éducation pour tous ; innovation sociale ; se mobiliser.

Ce manifeste s'inscrit dans la démarche progrESS, un projet lancé dès 2017 pour refondre le cadre d'action et l'organisation globale du « groupe » Léo Lagrange. Elle doit aboutir à la rédaction d'une nouvelle charte, à la production d'un projet stratégique à mettre en œuvre sur cinq à six ans et à l'instauration d'un nouveau modèle de gouvernance plus centralisé et recentré autour des métiers plutôt qu'une organisation territorialisée. Cette organisation par métier devrait se mettre en place progressivement entre 2023 et 2025 et se traduira par une opération d'apports partiels d'actifs des établissements actuels au sein de trois entités « métiers » : Léo Lagrange Petite Enfance, Léo Lagrange Animation et Léo Lagrange Formation. L'association LLSO et la fédération indiquent que les établissements régionaux sont impliqués dans son élaboration et que le conseil stratégique fédéral a validé les propositions de fusion entre les différentes structures de l'ensemble fédéral Léo Lagrange le 17 mars 2023. Cependant, à ce jour, les modalités pratiques

⁴ L'article 2 des statuts de l'association définit son but autour de « la contribution à l'avènement d'une société de progrès, la construction d'un monde plus juste et plus solidaire, la promotion de l'engagement personnel et collectif, la démocratisation de la culture, des loisirs et de toutes les activités éducatives, le rapprochement des femmes et des hommes dans un esprit de compréhension réciproque et d'amitié fraternelle [...] ».

⁵ « Le projet éducatif sert de support à l'opérationnalité. Le projet associatif a vocation, quant à lui, d'occuper cette place interstitielle entre les statuts et le projet éducatif » Méthodologie, p.12 du projet associatif.

de cette restructuration, tant sur le plan financier que sur la gestion des ressources humaines, ne sont pas arrêtées. Jusqu'alors, la mise en œuvre de ce projet s'est traduite par la nomination de directeurs métiers et de directeurs des affaires juridiques et financières, dont la mission porte sur l'harmonisation des pratiques et des outils de gestion budgétaire et comptable. L'objectif est, à terme, de sécuriser puis d'optimiser le pilotage des activités à l'échelle de la fédération.

1.1.2. La centralisation de la gouvernance au niveau fédéral

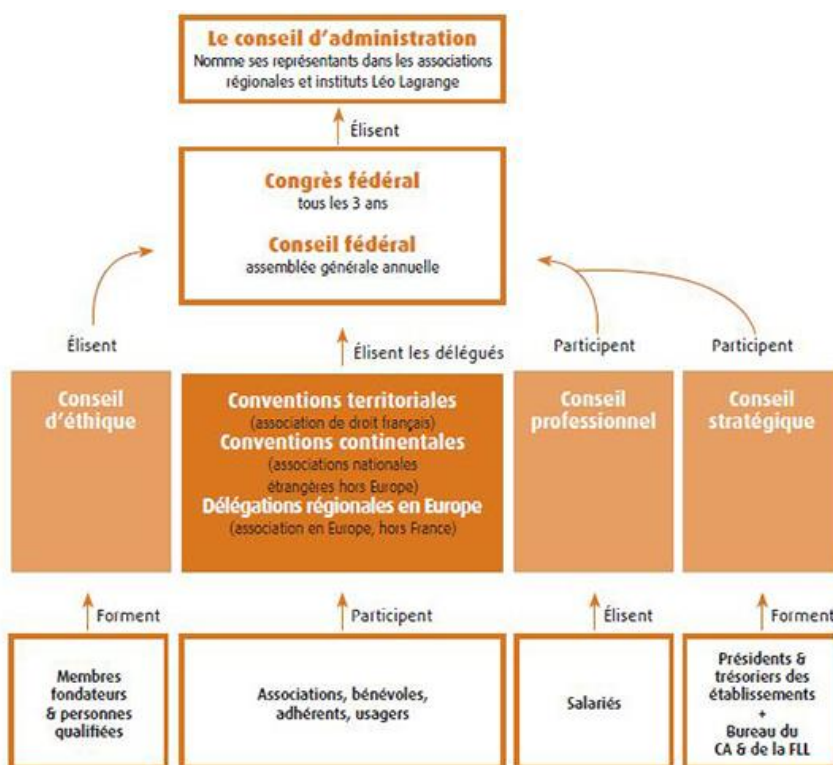
1.1.2.1. La gouvernance fédérale

La fédération dispose d'un conseil d'administration doté d'un bureau. Son assemblée générale se compose des membres du conseil d'éthique et des différents délégués continentaux ou régionaux désignés par les conventions. Chaque délégué dispose d'une voix.

Le conseil d'administration de la fédération nomme les cadres dirigeants de la fédération et de ses établissements.

L'assemblée générale se réunit annuellement sous forme d'un conseil fédéral et en congrès fédéral tous les trois ans. Le conseil fédéral rassemble les membres ou les délégués de trois autres instances fédérales (conseil d'éthique, conseil professionnel et conseil stratégique) ainsi que des délégués d'instances représentatives des établissements régionaux et territoriaux et des associations adhérentes à la fédération. Le président de l'association régionale participe, avec voix consultative, aux séances du conseil d'administration de la fédération.

graphique 1 : organisation de la gouvernance au niveau fédéral



Source : site internet de la fédération Léo Lagrange

La gouvernance du réseau associatif est structurée autour d'un ensemble d'instances représentatives de tous ses membres et un fonctionnement sur le principe d'une voix par délégué.

Ce système a vocation à faciliter le débat et la transparence dans les prises de décisions stratégiques et le suivi des activités des entités Léo Lagrange, mais permet également à la fédération d'exercer un contrôle permanent sur ses entités territoriales, dont l'association LLSO. Les représentants de celle-ci, élus et salariés, siègent dans différents conseils fédéraux.

1.1.2.2. « L'influence dominante » de la fédération dans la gouvernance de l'association

L'article 3 des statuts de l'association régionale définit le cadre des relations de gouvernance au sein du réseau fédéral : « [...] *l'établissement régional Léo Lagrange Sud-Ouest est délégataire de la fédération Léo Lagrange. Cette délégation est effective à compter du 1^{er} septembre 2005. Compte tenu de sa voix prépondérante, l'association consent à la FLL un droit d'exercer une influence dominante* ».

Dans les faits, cette influence se traduit par les éléments suivants :

La composition des instances de gouvernance de l'association régionale repose sur deux collèges.

La supériorité numérique des membres du collège fédéral par rapport à ceux du collège régional, alors que les décisions sont prises à la majorité relative sur le principe un siège égal à une voix, confère un pouvoir décisionnel prépondérant à la fédération.

tableau 1 : formation des collèges

	Collège fédéral	Collège régional
Désignation	Membres nommés par le conseil d'administration de la fédération, titulaires d'un mandat de représentation.	Membres élus par la convention territoriale réunie en assemblée plénière.
Mission	Chargés de représenter l'intérêt collectif de la fédération et de toutes ses composantes, d'assurer la continuité des principes et la vocation d'éducation populaire de l'association.	Participer à la vie démocratique interne de l'association, stimuler l'engagement des associations et des personnes adhérentes, promouvoir le développement de vie associative et veiller à la mise en œuvre des décisions fédérales sur le territoire.
Composition	9 membres dont le président, le trésorier et le trésorier adjoint.	6 membres dont le vice-président, le secrétaire général et le secrétaire adjoint.

Les neuf membres du collège fédéral bénéficient d'un mandat de représentation de la fédération.

Ce mandat est « précaire » car le conseil d'administration de la fédération peut « procéder à une nouvelle désignation de ses représentants chaque fois qu'il le juge utile ».

La lettre de mandat est signée par le président et le trésorier de la fédération. Elle précise de façon explicite du rôle du représentant : « *il appartient aux administrateurs du collège fédéral, en lien avec le directeur de l'association, de veiller tant à la tenue régulière des instances, qu'à leur vitalité démocratique en conformité avec les valeurs et les engagements défendus dans notre projet associatif* ».

En outre, la lettre précise que « *les décisions concernant les sujets suivants nécessitent une information voire une validation préalable de la FLL et requièrent donc un temps de préparation suffisant afin de permettre les ajustements et régulations éventuels entre les deux conseils d'administration* ».

Cette obligation de validation confère, par conséquent, un pouvoir de contrôle *a priori* de la fédération sur les décisions de l'association régionale dans son fonctionnement et sa gestion, notamment en matière financière : désignation d'un commissaire aux comptes, approbation du budget, des comptes et bilans, des projets d'emprunts. Les missions du trésorier s'exercent dans le cadre défini par l'article 3 des statuts, en référence à la qualité de délégataire de l'association régionale, ce qui permet un contrôle des sujets économiques et comptables par la fédération (article 8).

Dans le même sens, « *la convocation et les projets de délibération d'une assemblée générale extraordinaire ayant un projet de modification des statuts inscrit à l'ordre du jour, ou le projet de dissolution de l'association sont soumis à autorisation préalable du président de la FLL* » (article 6) ;

La présence de droit de membres de la fédération dans les instances de gouvernance de l'association régionale.

L'article 6 des statuts de l'association LLSO prévoit ainsi que le secrétaire général de la fédération ou un représentant est convoqué à l'assemblée générale de l'association. Il en est de même pour les conseils d'administration avec une participation consultative des « délégués régionaux » nommés par la fédération. Il s'agit de salariés de la fédération Léo Lagrange, souvent directeurs, choisis en raison de leurs compétences et leur expérience pour accompagner les établissements régionaux dans leurs activités. Ils sont invités à participer aux assemblées générales afin de pouvoir répondre à toutes questions ou demandes de précisions. Les délégués régionaux peuvent aussi participer aux réunions du bureau à titre consultatif.

1.1.2.3. La délégation attribuée à l'association régionale

En application de l'article 3 des statuts de l'association régionale, une convention de délégation d'établissement a été signée en juin 2006 par les présidents respectifs des deux structures. Elle se compose d'une charte sur les valeurs portées par la fédération, une convention de délégation et un ensemble d'annexes. L'article 1^{er} de la convention indique qu'elle s'applique sur les départements de la région Nouvelle-Aquitaine (Aquitaine, Poitou-Charentes, Limousin).

La convention formalise la délégation de la fédération à l'établissement régional autour du double objectif de représentation et de développement des activités. L'ensemble de ces activités spécifiques déléguées est précisé à l'article 22 de la convention : formation des animateurs et acteurs de la cité ; participation des habitants et campagnes nationales ; sport ; initiatives de la jeunesse ; loisirs de l'enfance ; activités culturelles et artistiques ; éducation à la consommation et à l'environnement ; relations européennes et internationales ; vacances d'enfants et de jeunes ; formation BAFA/BAFD⁶.

L'article 15 de la convention indique que sous réserve de la réglementation applicable, l'usage des agréments que détient la fédération peut aussi bénéficier à l'association régionale. L'article 20 mentionne ainsi sept « délégations d'habilitation ou d'agréments » présentés dans le

⁶ Brevet d'aptitude aux fonctions d'animateur et brevet d'aptitude aux fonctions de directeur.

tableau ci-dessous. L'agrément jeunesse et sport n'y figure pas car l'association régionale le détient en son nom propre. *A contrario*, elle ne peut bénéficier de la reconnaissance d'utilité publique qui n'est pas délégable.

L'association régionale LLSO ne peut demander à obtenir un agrément en son nom propre qu'après autorisation du conseil d'administration de la fédération.

tableau 2 : liste des agréments de la fédération et de l'association

Agréments de la fédération	Agréments de l'association régionale LLSO
Reconnaissance d'utilité publique	Non
Jeunesse et éducation populaire	En son nom propre (renouvellement en cours)
Habilitation à la formation des cadres de centres de vacances et loisirs	Par extension
Agrément Environnement	Par extension
Agrément Consommation	Par extension
Agrément Omnisports	Par extension
Agrément Tourisme	Par extension
Habilitation relative aux mises à disposition de membres du personnel de l'Éducation nationale	Non
Organisme complémentaire de l'Éducation nationale	Par extension
Organisme de formation	Non

L'article 8 de la convention précise que l'association régionale confie au conseil stratégique et au conseil d'administration de la fédération « *la définition des objectifs financiers, des règles et procédures comptables applicables dans le but de rendre compte en toute transparence de l'activité économique Léo Lagrange au sein de ce périmètre et de la piloter conformément à son objet* ». En conséquence, l'association n'a pas la maîtrise autonome de sa stratégie financière.

1.2. L'organisation et les instances de gouvernance de l'association régionale

1.2.1. Le tissu associatif local

Le siège de l'association se situe à Toulouse, en Haute-Garonne (31). Il concentre les services support et la direction. Douze établissements secondaires sont recensés sur la période, sur l'ensemble de son périmètre afin d'accueillir les différentes activités (multi-accueil, centre de loisirs, crèche, etc.). Sur la période de contrôle, l'association a fusionné avec L'Amicale laïque d'Oloron (2019) et l'association Léo Lagrange du Tarn (2021). Les résultats et le patrimoine de ces deux structures ont été intégrés dans ses comptes.

L'article 4 des statuts de la fédération dispose que « *dans le but de faciliter au plan local la vie démocratique interne et la participation aux campagnes d'opinion, la fédération Léo Lagrange crée sur le territoire français des conventions territoriales auxquelles sont rattachées les associations adhérentes en fonction de la domiciliation de leur siège social* ». L'établissement régional intervient comme organisateur de la convention régionale Sud-Ouest. Prévue par l'article 12 des statuts de la fédération, la convention rassemble l'établissement régional, les adhérents de son territoire (associations et tout autre personne morale ou physique) ainsi que les bénévoles, volontaires, usagers et bénéficiaires. Les salariés et administrateurs sont aussi conviés. Sa mission consiste à « *participer à la vie démocratique interne de la fédération Léo Lagrange, de stimuler*

l'engagement des associations adhérentes autour de la déclaration de principe et de développer la vie associative », autour d'une réunion annuelle qui prévoit l'élection des membres du collège régional de l'association et des représentants territoriaux à l'assemblée générale de la fédération.

Le président a communiqué sept documents relatifs aux ateliers organisés en 2020 et 2021 pour rendre compte de l'activité de cette convention territoriale, des échanges et des débats qui y ont eu lieu ainsi que de sa capacité à stimuler la vie associative locale ou à incarner une sorte d'interface entre la fédération et ses adhérents.

L'association régionale a vocation à remplir un rôle d'interface entre la fédération nationale et les associations locales affiliées au réseau Léo Lagrange. Les associations adhèrent à la fédération, dont les instances prononcent un avis sur la demande d'adhésion d'une association. Celle-ci verse une cotisation annuelle à la fédération, fixée en fonction de son nombre d'adhérents. Une cinquantaine d'associations adhérentes au niveau régional est recensée dans le rapport d'activité 2021. Celles-ci bénéficient de l'assurance de l'association, d'outils pédagogiques mis à leur disposition ainsi que de prestations réalisées par l'établissement régional telles que des formations ou l'accompagnement dans la mise en place d'actions ou de projets éducatifs. L'association utilise, selon la réponse du président, un logiciel Fileo qui assure le suivi des relations avec les adhérents. Il n'y a pas, par contre, de suivi comptable spécifique.

1.2.2. Les instances de gouvernance

L'article 6 des statuts de l'association indique que l'assemblée générale se compose des membres du collège fédéral et des membres du collège régional définis dans le paragraphe précédent. Actuellement, ces deux collèges rassemblent 15 membres. L'assemblée générale délibère sur les questions mises à l'ordre du jour ; approuve les comptes annuels et vote le rapport moral ainsi que le rapport financier ; adopte le montant de la cotisation ; élit le conseil d'administration l'année où se tient le congrès de la fédération. Conformément aux statuts, l'assemblée s'est réunie au moins une fois par an sur la période contrôle afin d'approuver les comptes annuels.

D'après l'article 7 des statuts, le conseil d'administration « *fixe le budget annuel de l'association ; arrête les comptes annuels de l'exercice et les présente à l'assemblée générale ; fixe les actions nouvelles à entreprendre ; élabore et approuve le règlement intérieur ; prend toutes les initiatives autorisées dans le cadre de la loi de 1901 pour remplir son objet* ». Il est également indiqué que « *le conseil d'administration est composé par les deux collèges qui forment l'assemblée générale* ». Les deux instances de gouvernance ont donc la même composition.

Les statuts exigent que le conseil d'administration se réunisse au moins trois fois par an. Cette obligation est remplie, hormis en 2020 en raison de la vacance partielle de direction et de la crise sanitaire.

Le bureau, élu par le conseil d'administration, se compose au minimum du président, du trésorier et d'un secrétaire général. Actuellement, il rassemble les trois membres de droit ainsi qu'un vice-président, un secrétaire et un trésorier adjoints et deux autres membres soit un total de huit membres.

Tous les membres peuvent « *déléguer ponctuellement tout ou partie de leur pouvoir* ». Ces délégations doivent être formellement signées, limitées dans le temps et faire l'objet d'une communication spécifique lors de chaque conseil d'administration. Or, ces mentions n'apparaissent pas explicitement dans les procès-verbaux consultés, ce qui est de nature à fragiliser

la sécurité des décisions prises sur ce fondement. Le président de l'association dispose d'une délégation du conseil d'administration l'autorisant à représenter l'association de manière permanente dans tout acte de la vie civile et à signer tout acte, contrat, convention, etc. Des délégations de pouvoir ont été accordées par le président de l'association à plusieurs agents pour des opérations de gestion des ressources humaines (signature des contrats d'engagement éducatif – CEE⁷, des contrats à durée indéterminée) ainsi qu'à certains administrateurs pour la signature de contrats. Cependant, hors la présentation du rapport d'activité et la transmission des contrats signés, ces délégations ne donnent pas lieu à un compte rendu devant le conseil d'administration précisant dans quelles conditions elles ont été exercées. Selon la réponse du président, la situation aurait été régularisée lors du conseil d'administration de février 2023.

Les procès-verbaux des réunions indiquent que le conseil d'administration est informé et se prononce sur les projets et l'activité de l'association, à l'appui d'une synthèse du développement ou des budgets prévisionnels qui lui sont présentés. Cependant, aucun de ces documents n'a été transmis par l'association, excepté depuis l'exercice 2022 où des notes d'information sont produites. Concernant la situation financière, les élus sont informés des difficultés de trésorerie récurrentes. La volonté de mettre en place des outils de gestion et de pilotage plus performants et adaptés est affirmée mais n'a pas été suivie pour l'heure d'effets réels. Les élus sont également informés, le cas échéant, de certaines opérations d'emprunt ou de dons à la fédération, pour autorisation.

Les sujets liés à la gouvernance, au management et à l'organisation des services de l'association sont suivis par les élus, mais l'information des membres du conseil d'administration est peu documentée, ce qui ne permet pas d'assurer la transparence des prises de décision.

Une sauvegarde et une numérisation des documents qui leur sont transmis participeraient à renforcer la transparence et la traçabilité de ces informations. Selon l'association, cela aurait été mis en œuvre à compter de 2023.

Enfin, l'association n'avait mis en place aucun dispositif de contrôle et de prévention des conflits d'intérêts en application des dispositions de la loi n° 2013-907 du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique. Aucune charte ou règlement intérieur ne rappelait les règles préventives qui pourraient être mises en œuvre afin d'éviter tout risque lié aux relations entre l'association et les collectivités locales qui la financent. Cette obligation n'est mise en œuvre que depuis 2023.

1.3. Les relations financières entre l'association régionale et la fédération

Dans la perspective d'une restructuration nationale des entités du réseau associatif Léo Lagrange qui devrait entraîner une trésorerie unique, la chambre a examiné la fiabilité actuelle des flux entre l'association régionale LLSO et la fédération.

1.3.1. Les services et prestations refacturés

Les articles 10 à 12 de la convention conclue entre l'association régionale et la fédération prévoient les conditions financières et comptables de biens et services échangés entre les deux structures. Ces flux de gestion interne concernent le remboursement de prestations pour des services et des outils (logiciels ressources humaines, comptabilité, bureautique informatique)

⁷ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F23425> : Le CEE est destiné aux personnes qui exercent, de façon occasionnelle, des fonctions d'animation et d'encadrement dans des accueils collectifs de mineurs.

refacturés aux associations régionales en fonction d'une ventilation prévue au budget de la fédération.

tableau 3 : description des facturations entre la fédération et l'association

Articles de la convention	Dispositions
Article 10 : échanges de biens et services <u>non facturés</u>	Concernent des « échanges non marchands au sens de la loi de 1901 » à fins de mutualisation des moyens pour la réalisation d'un but commun. Il s'agit de prêt de locaux et de matériels, d'activités de conseils, d'informations, de veille quelle que soit leur nature (politique, sociale, économique, juridique), de soutien technique et logistique, etc. Ils sont effectués sans contrepartie financière.
Article 11 : facturation et règlement de biens et services <u>occasionnels</u>	Concernent des « échanges économiques occasionnels de services rendus par l'une ou l'autre des parties ». Les factures sont « émises au cas par cas et justifiées ».
Article 12 : facturation et règlement de biens et services <u>abonnés</u>	Concernent des produits et charges liés à la mise en œuvre de la délégation, prévues réciproquement dans les budgets des deux structures. Il s'agit des aides financières versées par la fédération et le remboursement des personnels détachés et des frais liés à l'activité.

Source : convention de délégation

Les frais mutualisés sont comptabilisés comme de la sous-traitance dans les comptes de l'association régionale (c/6111). Trois salariés de la fédération ont été mis à disposition de l'association régionale sur la période (voir *infra*). Le remboursement de leur rémunération est comptabilisé sur un compte 611 ; il s'agit en réalité de charges de personnel extérieur qui devraient figurer dans le compte dédié 6211.

Ces frais ont été estimés par la chambre, sur la base des grands livres comptables, à 0,56 M€ en moyenne annuelle entre 2018 et 2021. Leur identification manque de fiabilité, en l'absence d'une comptabilisation homogène sur la période (variation d'imputation, de libellé d'objet ou de tiers). Les remboursements sont effectués à l'appui de factures mais ni l'association ni la fédération n'ont été en mesure de transmettre un état récapitulatif exhaustif. Cependant, un travail a été mené par l'association en octobre et novembre 2022 pour harmoniser la comptabilisation des dettes internes et le changement du logiciel comptable en 2021 va dans le sens d'une harmonisation des pratiques.

tableau 4 : soldes des comptes 611x – Sous-traitance générale

en €	2018	2019	2020	2021	Total général	Moyenne annuelle
Central. informatique	- 100 214	- 39 088	+ 56 056	-	- 83 246	- 20 812
Gestion de la paye	- 313 425	- 389 945	- 405 484	-	- 1 108 854	- 277 214
Prestations FNLL	-	- 2 965	-	-	- 2 965	- 741
Relations sociales	- 94 116	- 123 745	- 128 406	-	- 346 267	- 86 567
Ressources humaines	- 89 526	-117 716	- 122 153	-	- 329 396	- 82 349
Sous-traitance administrative	-	- 3 420	-	-	- 3 420	- 855
Non ventilé	-	-	-	- 390 478	- 390 478	- 97 620
Total général	- 597 281	- 676 880	- 599 987	- 390 478	- 2 264 626	- 566 156

Source : CRC à partir des grands livres

Une convention d'apurement de la dette a été conclue entre la fédération et l'association régionale le 1^{er} décembre 2016. Elle prévoit le remboursement, par l'association, d'une créance de 251 000 € qui « résulte de charges mutualisées non honorées ». La convention prévoit un remboursement divisé en deux : sur six mois, le remboursement d'un montant d'environ 76 000 € pour les créances au titre de l'exercice 2015, soit une mensualité d'environ 12 600 € ; et un étalement sur une durée maximale de dix ans de la somme de 174 000 € pour les créances

antérieures à 2015, soit une mensualité de près de 1 450 €. Cependant, les frais concernés par cette convention n'ont pas pu être identifiés avec précision.

Le suivi des flux financiers entre la fédération et l'association régionale doit donc gagner en fiabilité et en transparence afin de mieux identifier et justifier les charges mutualisées.

1.3.2. Les contributions, dotations et autres versements

L'article 9 de la convention prévoit que l'association LLSO verse à la fédération une cotisation annuelle fixe dont le pourcentage et l'assiette sont fixés en assemblée générale annuelle conformément à l'article 10 des statuts de la fédération. Depuis 2005, la cotisation est fixée à 4,5 % de la masse salariale brute de l'association, avec un abattement en fonction des salariés de la fédération affectés dans l'établissement régional. Elle s'élève à environ 0,75 M€ par an. Une cotisation annuelle exceptionnelle peut également être appelée après décision des organes de gouvernance de la fédération. D'après les grands livres comptables, les cotisations annuelles fixes et exceptionnelles versées par l'association à la fédération, nettes des opérations comptables⁸, s'élèvent à 2,1 M€ entre 2018 et 2021, soit une contribution annuelle moyenne de 0,52 M€.

tableau 5 : cotisations nettes versées par l'association

	2018	2019	2020	2021	Total général	Moyenne annuelle
Cotisations annuelles	- 308 214 €	- 61 019 €	61 048 €	- 856 475 €	- 1 164 660 €	- 291 165 €
Cotisations exceptionnelles	- 6 564 €	- 895 224 €	1 210 €	- 13 739 €	- 914 317 €	- 228 579 €
Total général	- 314 779 €	- 956 243 €	62 259 €	- 870 214 €	- 2 078 977 €	- 519 744 €

Source : grands livres comptables (soldes des comptes 6218 et 6718)

L'association loue les locaux qu'elle occupe à Toulouse à la SCI Léo Lagrange, qui les a acquis en 2017. Le paiement du loyer, trimestriel, s'élève à environ 0,17 M€ par an en moyenne, net des charges constatées d'avance.

tableau 6 : charges locatives nettes acquittées auprès de la SCI Léo Lagrange

c/6132	2018	2019	2020	2021	Total général	Moyenne / an
Débit	124 583 €	143 750 €	143 750 €	124 583 €	536 667 €	214 667 €
Crédit	19 167 €	47 917 €	38 333 €	9 583 €	115 000 €	46 000 €
Solde	- 105 417 €	- 95 833 €	- 105 417 €	- 115 000 €	- 421 667 €	- 168 667 €

Source : grands livres comptables (soldes du compte 6132)

L'association régionale a versé annuellement des contributions à un « fonds de dotation » créé par la fédération en 2016. D'après la fédération, les contributions sont fonction du résultat annuel dégagé par chaque structure du réseau associatif mais demeurent facultatives. Il appartient au conseil d'administration de décider du montant.

Les procès-verbaux des conseils d'administration retracent des autorisations annuelles données au président pour abonder le fonds de dotation de la fédération d'un montant annuel de 5 000 € à 7 000 €. À partir de 2019, les montants versés sont importants, jusqu'à une autorisation de 3 M€ en 2021. Ces apports se cumulent avec la cotisation annuelle versée et les contributions exceptionnelles demandées par la fédération. Ces contributions sont comptabilisées sur différents comptes selon les exercices, avec une imputation parfois inadaptée à la nature de la dépense, par

⁸ La comptabilisation de charges constatées d'avances (CCA) conduit à créditer le compte 6218 où sont comptabilisées ces cotisations, aboutissant à des soldes créditeurs pour certains exercices.

exemple sur un compte de dotations aux provisions ou bien sur des comptes peu précis dans leur nature (c/657 et c/623), ce qui nuit à leur traçabilité comptable. Selon le président, un travail d'harmonisation des pratiques a commencé depuis 2021, dans la perspective de l'entité unique Léo Lagrange Animation prévue en 2025.

tableau 7 : contribution au fonds de dotation de la fédération

	2018	2019	2020	2021	Total	Moyenne annuelle
6238 - Divers (pourboires, dons courants...)	-	-	- 150 000 €	- 1 550 000 €	- 1 700 000 €	- 425 000 €
Fds de dotation 2019	-	-	- 150 000 €	-	- 150 000 €	- 37 500 €
Fonds de dotation 2021	-	-	-	- 700 000 €	- 700 000 €	- 175 000 €
Fonds de dotation 2022	-	-	-	- 850 000 €	- 850 000 €	- 212 500 €
657 - Subventions versées	- 5 000 €	- 7 000 €	-	-	- 12 000 €	- 3 000 €
Fonds de dotation Léo Lagrange	-	- 7 000 €	-	-	- 7 000 €	- 1 750 €
Vir fonds de dotation	- 5 000 €	-	-	-	- 5 000 €	- 1 250 €
672 - Charges sur exercices antérieurs	-	-	-	- 7 000 €	- 7 000 €	- 1 750 €
Régul. Err. fonds dot 2019	-	-	-	- 7 000 €	- 7 000 €	- 1 750 €
6815 - Dotations aux provisions d'exploitation	- 7 000 €	-	7 000 €	-	-	-
Fds de dotation	- 7 000 €	-	- 43 000 €	-	- 50 000 €	- 12 500 €
Fds de dotation 2020 régul. cpte	-	-	150 000 €	-	150 000 €	37 500 €
Fonds de dotation	-	-	- 100 000 €	-	- 100 000 €	- 25 000 €
Total général	-12 000 €	- 7 000 €	- 143 000 €	-1 557 000 €	- 1 719 000 €	- 429 750 €

Source : extrait des grands livres comptables

Que ce soit pour la refacturation de services mutualisés ou pour des opérations de financements (dette, contribution), les flux financiers entre les deux structures, conséquents sur la période contrôlée, n'ont pas fait l'objet d'un suivi comptable et administratif rigoureux par l'association, permettant leur traçabilité.

La fédération a transmis à la chambre un tableau récapitulatif de ces flux comptables, dont les soldes diffèrent de ceux qui figurent dans les documents comptables de l'association. Dans la perspective de la restructuration nationale des entités du réseau associatif Léo Lagrange qui devrait entraîner une unicité de trésorerie, il conviendrait de clarifier la fiabilité de ces flux. Le président s'y est engagé dans sa réponse.

tableau 8 : flux financiers entre la fédération et l'association annuels

	2018	2019	2020	2021	Total	% des flux nets	Moyenne / an
Cotisations fédérale 4,5%	739 714 €	732 223 €	737 725 €	856 110 €	3 065 772 €	51,1%	766 443 €
Contributions exceptionnelles	15 755 €	15 423 €	14 525 €	13 739 €	59 442 €	1,0%	14 860 €
Dotations au fonds de soutien	7 000 €	7 000 €	150 000 €	850 000 €	1 014 000 €	16,9%	253 500 €
Loyer siège Toulouse	115 000 €	115 000 €	115 000 €	115 000 €	460 000 €	7,7%	115 000 €
Refacturation de prestations et services	375 877 €	365 400 €	299 036 €	499 913 €	1 540 226 €	25,7%	385 057 €
Total des versements à la Fédération	1 253 346 €	1 235 046 €	1 316 286 €	2 334 762 €	6 139 440 €	102,4%	1 534 860 €
- Ressources versées par la Fédération	-31 982 €	-23 099 €	-43 589 €	-43 477 €	-142 146 €	2,4%	-35 536 €
Flux financiers nets	1 221 365 €	1 211 947 €	1 272 698 €	2 291 285 €	5 997 294 €	100,0%	1 499 324 €

Source : fédération Léo Lagrange

D'après les données de la fédération, entre 2018 et 2021, l'association régionale reverse en moyenne 1,5 M€ par an à la fédération. Les cotisations et contributions, en tant que membre du

réseau associatif ou à titre exceptionnel, en constituent la moitié et ont augmenté depuis 2020 en raison d'opérations particulières. Elles demeurent toutefois inférieures aux bases de liquidation prévues dans la convention, même en incluant les contributions exceptionnelles.

tableau 9 : estimation du calcul de la cotisation fixe

	2018	2019	2020	2021
Masse salariale brute	21 717 767 €	23 116 685 €	23 236 244 €	26 272 312 €
Cotisation fixe	739 714 €	732 223 €	737 725 €	856 110 €
% de la masse salariale	3,4%	3,2%	3,2%	3,3%
Cotisation exceptionnelle	15 755 €	15 423 €	14 525 €	13 739 €
Total des cotisations	755 469 €	747 646 €	752 250 €	869 849 €
% de la masse salariale	3,5%	3,2%	3,2%	3,3%

Source : CRC Occitanie à partir des grands livres comptables

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

L'association régionale Léo Lagrange Sud-Ouest fait partie du réseau Léo Lagrange dont la gouvernance est entièrement centralisée au niveau de la fédération nationale. Celle-ci dispose d'un pouvoir de contrôle et de décision sur l'organisation et la gestion de l'association régionale. Ce mode d'organisation et de fonctionnement ne facilite pas la distinction entre les deux entités. La centralisation de la gouvernance et de la gestion a vocation à se renforcer dans le cadre d'un projet de restructuration complète de l'organisation du réseau Léo Lagrange lancé en 2019, qui doit conduire à la disparition des établissements régionaux d'ici 2025.

Les statuts, les règlements et les projets associatif et éducatif du réseau, élaborés au niveau national, sont anciens et n'ont pas été déclinés à l'échelle régionale. Ils continuent à constituer le cadre d'actions national qui s'impose, comme à toute association régionale, à la LLSO qui, de fait, ne dispose pas de son propre projet adapté aux besoins du territoire. Cette absence d'encadrement précis des actions se ressent dans le développement, le pilotage et le suivi des activités de l'association régionale (voir *infra*).

Les flux financiers entre LLSO et la fédération s'élèvent à 0,43 M€ en moyenne par an entre 2016 et 2021, avec des soldes qui diffèrent dans les documents comptables des deux structures. Dans la perspective d'une restructuration des entités du réseau associatif qui devrait entraîner une trésorerie unique, il conviendrait d'assurer la fiabilité de ces flux.

2. LES ACTIVITÉS DE L'ASSOCIATION RÉGIONALE LLSO

2.1. Le champ d'activité de l'association

2.1.1. Un champ d'activité étendu en lien avec l'objet social

Les activités des établissements rattachés à la fédération Léo Lagrange se structurent autour de trois familles de métiers : l'animation, la petite-enfance ainsi que la formation. Au sein de l'association LLSO, il existe deux catégories : le portage de projets thématiques et la gestion et l'animation des lieux d'accueil de la petite-enfance et l'enfance, sous forme contractuelle.

Des projets pédagogiques, inclusifs, sociaux, l'animation d'activités portées sur la citoyenneté, la lutte contre les discriminations, l'éducation civique sont pilotées par le pôle « engagement » de l'association, financées par subvention. Cependant, sur la période de contrôle, il est difficile de retracer l'ensemble de ces projets, qui n'ont pas fait l'objet d'un recensement et d'un suivi comptable précis. Un tableau de suivi des subventions n'a été mis en place qu'à partir de 2021 et fait état de 0,42 M€ de subventions perçues pour financer une trentaine de projets.

tableau 10 : subventions destinées au financement de projets ponctuels

Financeurs	2021
Caisses d'allocations familiales	46 886 €
Conseils départementaux	61 824 €
Conseils régionaux	149 425 €
Services préfectoraux et ministériels	160 946 €
Total	419 081 €

Source : association LLSO

La majeure partie de l'activité porte sur l'exécution des contrats conclus avec les collectivités locales et d'autres organismes pour les missions d'accueil, d'animation, de gestion de structures dédiés à la petite enfance, la jeunesse et dans certains cas d'autres publics. Le rapport d'activité 2021 fait état environ de 40 contrats en cours d'exécution 1^{er} septembre 2022, répartis sur 159 sites. 21 000 enfants sont accueillis, 280 jeunes sont accompagnés et 4 000 usagers des structures tout public sont recensés.

D'après les données de suivi des marchés, 70 contrats toute catégorie juridique confondue ont été conclus entre 2016 et 2021 avec 53 partenaires différents, principalement des collectivités locales mais également des structures privées. Ils se situent majoritairement en Haute-Garonne. Le marché public est le principal support contractuel mais l'association recense également des conventions sous différentes appellation (conventions de gestion, d'objectifs, etc.). Huit contrats de délégation de service public ont également été conclus (voir *infra*)⁹.

2.1.2. Une partie de l'activité exercée dans un champ économique potentiellement concurrentiel

Les activités d'animation et de gestion des lieux d'accueil s'exercent dans un secteur dans lequel la concurrence est limitée en raison d'un nombre réduit d'offres et un nombre important de demandeurs. Parmi ces offreurs, d'autres associations sont candidates aux appels d'offres et appels à projets auxquels répond l'association. Des structures privées, entreprises ou encore indépendants, peuvent également satisfaire les besoins d'animation et d'accueil des collectivités.

L'association, par son statut d'organisme à but non lucratif, n'est par principe pas soumise aux impôts économiques. Toutefois, l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ne dépend pas que de la nature juridique de la structure qui exerce une activité imposable. En effet, sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quel que soit le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention. Ces activités économiques concernent les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux (article 256 du code général des impôts).

⁹ Tableau détaillé en annexe.

Le régime fiscal s'applique en fonction de la nature de l'activité exercée, du secteur et des modalités dans lequel elle s'effectue. Ainsi, « *sont exonérés les services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par les organismes légalement constitués agissant sans but lucratif et dont la gestion est désintéressée* »¹⁰.

L'identification du caractère intéressé ou désintéressé de la gestion et situation de l'organisme dépend, d'une part, de trois critères : gestion et administration par des personnes désintéressées ; absence de détention d'actif et absence de distribution du bénéfice¹¹. En l'espèce, ces critères sont respectés.

De plus, la gestion est désintéressée si des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables par des entreprises commerciales.

Le président considère, dans sa réponse, que les dirigeants de l'association étant bénévoles, le caractère désintéressé de sa gestion n'est pas discutable et que la question de l'analyse des modalités de réalisation de l'activité implique au préalable d'identifier explicitement des entreprises (privé lucratif) réalisant la même activité d'animation, affirmant qu'il n'y a pas de société commerciale en concurrence sur les activités d'animation.

Or, en l'espèce, la nature des prestations, leurs conditions d'attribution par une procédure de mise en concurrence et leur rémunération via un prix, le recours à des salariés ainsi que la réalisation d'une marge opérationnelle ne permettent pas de considérer avec certitude que la gestion soit désintéressée au sens du code général des impôts.

Au regard de ce qui précède, et après application de la règle des 4P sur laquelle s'appuient les services fiscaux comme faisceau d'indices, une partie des activités que l'association exerce via des contrats de commande publique (marchés, DSP), et qui sont prépondérantes dans ses ressources, pourrait être assujettie à la TVA.

tableau 11 : application de la « règle des 4P » aux activités de LLSO

Indice	Définition	Application à LLSO
Produit	Est d'utilité sociale l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou qui l'est de façon peu satisfaisante.	Non rempli : activités liées aux compétences d'une collectivité mais qui peut être exercée par tout type d'organisme public ou privé dont des entreprises.
Public	Sont susceptibles d'être d'utilité sociale les actes payants réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale (chômeurs, personnes handicapées notamment, etc.).	Non rempli : activités réalisées auprès de tout public sans critère de distinction sociale ; ne remplit pas un objet d'insertion ou d'action sociale.
Prix	Il convient d'évaluer si les efforts faits par l'organisme pour faciliter l'accès du public se distinguent de ceux accomplis par les entreprises du secteur lucratif, notamment par un prix nettement inférieur pour des services de nature similaire.	Non rempli : prise en compte du quotient familial le cas échéant mais prix définis dans un objectif de rentabilité (application des frais de structure et recherche d'une marge opérationnelle).
Publicité	L'organisme non lucratif doit se borner à réaliser des opérations d'information sur ses prestations. En principe, le recours à des pratiques commerciales est un indice de lucrativité.	Non identifié.

Source : CRC Occitanie

¹⁰ Cf article 261-7-1°-a, al. 1 du code général des impôts (CGI) dans sa rédaction actualisée par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

¹¹ Cf article 261 7 1° du CGI et le bulletin officiel des finances publiques (BOI) du 7 juin 2017 (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20).

Afin de lever tout doute et de sécuriser juridiquement l'association en s'assurant que sa situation fiscale soit conforme au cadre juridique applicable, notamment depuis 2019, la chambre lui recommande de se rapprocher des services fiscaux afin d'obtenir un rescrit fiscal attestant, ou non, son assujettissement à la TVA et à tout autre impôt commercial (impôt sur les sociétés et cotisation foncière des entreprises).

Recommandation

1. Demander un rescrit aux services fiscaux afin de sécuriser le régime fiscal applicable à ses activités liées à la commande publique. *Non mise en œuvre.*

2.2. Le cadre juridique et pédagogique des activités d'accueil et d'hébergement de mineurs

2.2.1. Le cadre juridique des activités d'accueil et d'hébergement de mineurs

2.2.1.1. Le cadre juridique défini pour l'accueil collectif de mineurs

Les activités d'accueil et d'hébergement de mineurs sont précisément définies par le code de l'action sociale et des familles (CASF) et le code de la santé publique (CSP). L'accueil « petite enfance » concerne les enfants de moins de six ans, conditionné à une autorisation spécifique¹². L'accueil collectif de mineurs (ACM) concerne les enfants de plus de six ans. Depuis 2007, le CASF distingue sept types d'accueil répartis en trois catégories : l'accueil avec hébergement (séjour vacances, séjour court, séjour spécifique), l'accueil sans hébergement (loisirs périscolaire et extrascolaire, accueil de jeunes) et l'accueil de scoutisme avec ou sans hébergement. Des distinctions sont également faites en fonction du nombre d'enfants et de la durée de l'accueil (article R. 227-1 du CASF).

L'accueil de mineurs est soumis à une obligation de déclaration auprès de la direction départementale de la cohésion sociale et la direction départementale de la cohésion sociale et de la protection des populations¹³. Cette obligation qui concerne toute personne organisant l'accueil de mineurs dans le cadre d'activités périscolaires et/ou extrascolaires, ainsi que pour toute personne assurant la gestion des locaux servant à ces activités d'accueil conditionne le versement de la prestation de service de la caisse d'allocations familiales. Pour preuve des déclarations, l'association a produit une extraction de l'application téléprocédure d'accueil de mineurs pour la période 2021-2022.

Les dispositions réglementaires du CASF imposent un ensemble d'obligations en matière d'hygiène et de sécurité des mineurs (articles R. 227-5 à R. 227-11) ainsi que sur la qualification des personnes encadrant les mineurs dans les accueils collectifs à caractère éducatif (articles R. 227-12 à R. 227-22) : animation en séjours de vacances et accueil de loisirs ; encadrement des activités physiques ; fonctions de direction des séjours de vacances et des accueils de loisirs.

¹² Article L. 2324-1 du CSP : « L'organisation d'un accueil collectif à caractère éducatif hors du domicile parental, à l'occasion des vacances scolaires, des congés professionnels ou des loisirs, public ou privé, ouvert à des enfants scolarisés de moins de six ans est subordonnée à une autorisation délivrée par le représentant de l'État dans le département, après avis du médecin responsable du service départemental de protection maternelle et infantile ».

¹³ Article R. 227-2 du CASF.

2.2.1.2. Les dispositions applicables en matière d'encadrement et de bénévolat

Le CASF¹⁴ définit les taux d'encadrement, soit le nombre de personnels nécessaire en fonction du nombre d'enfants présents. Outre le personnel associatif, des bénévoles peuvent participer aux activités. L'association indique vouloir favoriser leur participation, notamment celle des parents des enfants accueillis. Des possibilités de prise en charge de l'adhésion à l'association ainsi que des offres de formations, notamment portées par le fonds de développement de la vie associative existent pour cela, mais aucun dispositif de valorisation d'acquis professionnels ou de transformation du temps de bénévolat sur un compte personnel de formation n'est mis en place pour inciter les volontaires.

Même si la mise en place d'un contrat de bénévolat n'est pas une obligation légale, il est vivement conseillé, dans un souci de bonne gestion, de procéder à cette démarche afin de définir les droits et obligations de chacune des parties et d'éviter la requalification d'un travail de bénévolat en salariat. En pratique, la signature de la convention reste rare, réservée à des engagements dans la durée mais la chambre relève, dans la réponse du président, que l'association a rédigé un modèle de convention en avril 2022, qui sera applicable aux nouveaux bénévoles.

Le président indique également, dans sa réponse, que l'ensemble des personnels participant à l'encadrement des accueils collectifs de mineurs, bénévoles comme salariés, fait l'objet d'une déclaration via la plateforme dédiée TAM, et que seuls les services de la jeunesse et sports sont autorisés à obtenir les informations inscrites au bulletin n° 2 du cahier judiciaire.

Ceci étant, au-delà de ces obligations règlementaires, l'association doit renforcer le contrôle des bénévoles participant à ses activités, en procédant à un recensement auprès des structures pour mesurer leur nombre, et en s'assurant de la signature effective de la convention ou du respect de la charte.

2.2.2. Les relations avec les organismes de financement

2.2.2.1. Le financement des dispositifs d'accueil et des projets associatifs par les caisses d'allocations familiales (CAF)

Les missions des CAF départementales comprennent le financement de la gestion d'équipements ou de services et les projets de partenaires qui assurent les services aux familles, notamment pour la petite-enfance, l'enfance jeunesse et la solidarité et l'insertion. Ces missions faisaient l'objet, jusqu'en 2020, de contrats enfance jeunesse conclus avec les collectivités disposant de la compétence dédiée, désormais en cours de remplacement par des conventions territoriales globale (voir *infra*).

Les relations de l'association avec les différentes CAF départementales sont structurées autour de conventions qui définissent les modalités de versement de la prestation de service ordinaire (PSO) pour le financement de l'accueil de loisirs sans hébergement pour l'enfance et la jeunesse¹⁵ à la prestation de service unique (PSU) pour l'accueil des enfants de moins de six ans

¹⁴ R. 227-15 à R. 227-20.

¹⁵ Appelé également PSO ou PS-ALSH, ce versement finance les accueils de loisirs sans hébergement (ALSH) et les accueils de jeunes sur les périodes scolaires, dont les temps de pause méridienne, les temps avant et après les temps d'école, les temps du mercredi et du samedi ; les ALSH et accueils de jeunes sur les périodes de petites et grandes vacances ; les accueils de scoutisme sans hébergement ; les séjours accessoires à un accueil sans hébergement, ALSH ou accueil de jeunes (s'ils sont intégrés au projet pédagogique de l'accueil) ; les séjours d'une durée maximum de 5 nuits 6 jours, sous réserve qu'ils soient déclarés en séjours de vacances (y compris les séjours organisés dans le cadre d'un accueil de scoutisme (source : site internet CAF).

dans les établissements d'accueil du jeune enfant (EAJE)¹⁶. Ces financements sont attribués en fonction de la fréquentation des activités organisées par l'association, sur la base de déclarations régulièrement déposées dans le système d'information des CAF¹⁷.

Pour bénéficier du financement de la prestation de service, le dispositif doit remplir les conditions précises¹⁸, notamment la transmission du règlement intérieur de la structure d'accueil et le projet éducatif et pédagogique pour chaque structure. Le montant attribué est calculé en fonction du type d'accueil et des modalités de tarification aux familles, sur la base d'un coût horaire de 0,54 € à 0,86 € pour les dispositifs d'accueil¹⁹. L'association perçoit également des subventions au titre d'appels à projets thématiques.

Entre 2018 et 2021, les versements des différentes CAF partenaires représentent 11,4 % des produits d'exploitation perçus par l'association (hors subventions).

tableau 12 : ventilation des produits d'exploitation de l'association

	2018	2019	2020	2021	Total général	%
Collectivités	24 632 870 €	26 454 626 €	23 929 638 €	33 704 139 €	108 721 273 €	75,42%
CAF	3 797 318 €	4 346 484 €	4 200 648 €	4 159 348 €	16 503 798 €	11,45%
Familles et usagers	2 669 850 €	3 119 752 €	2 230 589 €	3 027 492 €	11 047 683 €	7,66%
Autres	2 659 054 €	2 707 971 €	1 890 680 €	614 220 €	7 871 925 €	5,46%
Total	33 759 092 €	36 628 833 €	32 251 555 €	41 524 199 €	144 163 679 €	100%

Source : grands livres (2017 non disponible)

2.2.2.2. Le déploiement des conventions territoriales globales

À partir du 1^{er} janvier 2020, les conventions territoriales globales (CTG) remplacent les contrats enfance-jeunesse (CEJ) au fil de leur renouvellement²⁰. Leur déploiement s'accompagne d'une réforme des modalités de financement des prestations. Notamment, il est prévu que la prestation de service enfance-jeunesse (PSEJ) soit remplacée par les bonus « territoires CTG » versés directement au gestionnaire des services ou équipements en même temps que les autres aides au fonctionnement telles que la PSO.

D'après l'association, le déploiement des CTG entraîne deux conséquences. D'une part, cela donne lieu à la signature d'autant d'avenants que de conventions conclues, ce qui peut mener à une certaine lourdeur de gestion. D'autre part, les modalités de versement des fonds de la CAF risquent de générer des difficultés de trésorerie, car elles reposent sur une estimation ajustée en fonction de la fréquentation réelle qui peut conduire à des avances de fonds ou des ajustements conséquents en fin d'année.

¹⁶ La PSU est attribuée aux EAJE visés par l'article R. 2324-17 du code de la santé publique ayant obtenu l'agrément de la protection maternelle et infantile (source : RIAS CAF de la Haute-Garonne).

¹⁷ Les modalités de dépôt sont régies par la circulaire 2008-196 qui définit les pièces justificatives obligatoires et les modalités de calcul des indicateurs d'activité.

¹⁸ Une ouverture et un accès à tous visant à favoriser la mixité sociale ; une accessibilité financière pour toutes les familles au moyen de tarifications modulées en fonction des ressources ; une implantation territoriale des structures en adéquation avec les besoins locaux ; la production d'un projet éducatif obligatoire, répondant à un principe de neutralité philosophique, syndicale, politique et religieuse et prenant en compte la place des parents et le respect de la charte de la laïcité de la branche famille ; la mise en place d'activités diversifiées excluant les cours et les apprentissages particuliers.

¹⁹ La PSO ALSH/accueils de jeunes est une aide financière à l'acte (par heure et par enfant/adolescent) pour subventionner le fonctionnement, dont le montant diffère selon le type d'accueil (périscolaire, extrascolaire ou accueil adolescents). Le barème est fixé par la CNAF peut être revu annuellement.

²⁰ La circulaire 2020-01 de la direction des politiques familiales et sociales de la CNAF définit les modalités de déploiement des conventions.

Toutefois, le système actuel de reversement de la part des collectivités ne garantit pas davantage un recouvrement régulier des produits versés à l'association. Un système d'acompte et de solde est prévu, obligeant l'association à renforcer la prévision des fréquentations des dispositifs qu'elle gère. En effet, à ce jour, les erreurs de prévisions entraînent de nombreuses régularisations comptables en cours d'exercice, via des extournes sur les comptes de produits (voir *infra*).

En tout état de cause, l'impact du déploiement des CTG sur son activité ou sur ses flux financiers est difficilement mesurable à ce stade. En Haute-Garonne, plus d'une cinquantaine de conventions restent à élaborer d'ici 2024, dont celle avec la ville de Toulouse, partenaire stratégique de l'association, d'ici le premier trimestre 2023.

2.2.3. La prise en compte des aspects pédagogiques dans les activités de l'association

Le code de l'éducation, dans son article L. 551-1, offre la possibilité aux collectivités d'élaborer un projet éducatif de territoire (PEDT) afin d'organiser les activités périscolaires sur leur territoire. Son élaboration et sa mise en œuvre se font en collaboration avec les partenaires locaux intéressés, tels que Léo Lagrange, notamment via des comités de pilotage dédiés.

La circulaire n° 2013-017 du 6 février 2013 précise que « *l'objectif du PEDT est de mobiliser toutes les ressources d'un territoire afin de garantir la continuité éducative entre les projets des écoles et des établissements et les activités proposées aux élèves en dehors du temps scolaire, et donc d'offrir à chaque enfant un parcours éducatif cohérent et de qualité avant, pendant et après l'école* ». La circulaire n° 2013-036 du 20 mars 2013 en précise les objectifs et les modalités d'élaboration.

La loi impose qu'un projet éducatif soit obligatoirement joint à toute déclaration d'accueil de mineur²¹. Le décret n° 2006-923 du 26 juillet 2006 et les articles R. 227-23 et 24 du CASF précisent qu'il doit prendre en compte les besoins psychologiques et physiologiques des mineurs ainsi que les spécificités de l'accueil de mineurs atteints de troubles de la santé ou de handicaps²².

Ces projets éducatifs sont élaborés par le pôle développement de l'association et sont joints à la réponse aux appels d'offres. En principe, ils reprennent des éléments qui figurent aux cahiers des charges administratives ou techniques des documents de consultation. Leur contenu varie d'un contrat à l'autre car l'association utilise comme point de départ les pièces transmises par la collectivité. Bien que les projets récents tendent à s'homogénéiser, il n'y a pas de modèle-type.

L'existence d'un projet éducatif par dispositif est une condition aux versements des aides de la CAF et à l'obtention d'un agrément de la part des services de l'État. Au-delà de l'aspect formel de ce document, son contenu et son application ne sont que ponctuellement contrôlés par la collectivité contractante. À ce jour, les projets éducatifs ne comprennent pas systématiquement

²¹ Alinéa 2 de l'article L. 227-4 du CASF : « [...] En ce qui concerne les centres de vacances et les centres de loisirs sans hébergement, un projet éducatif est établi dans des conditions définies par décret en Conseil d'État. L'État s'assure de l'existence, des conditions de mise en œuvre et de l'évaluation de ce projet ».

²² Dans son contenu, il « définit les objectifs de l'action éducative des personnes qui assurent la direction ou l'animation des [avec hébergement, sans hébergement et de scoutisme] et précise les mesures prises par la personne physique ou morale organisant l'accueil pour être informée des conditions de déroulement de celui-ci. Les personnes qui assurent la direction ou l'animation de l'un de ces accueils prennent connaissance du projet éducatif avant leur entrée en fonctions. Elles sont informées des moyens matériels et financiers mis à leur disposition ».

de mesures d'évaluation, même pour les partenaires de longue date²³. Pourtant, cette démarche est prévue par le CASF pour chaque projet pédagogique²⁴.

En lien avec les collectivités concernées, la chambre recommande à l'association de mettre en place une démarche évaluative des projets pédagogiques. Le président reconnaît, dans sa réponse, que cette démarche n'est pas généralisée, ni harmonisée. La constitution d'une base de données permettrait de renforcer la mesure de la qualité des prestations fournies, ce qui est, en l'état actuel des choses, difficile en l'absence d'indicateurs de référence, de critères uniformes et de données autres que comptables et quantitatives.

Recommandation

2. Mettre en place une démarche évaluative des projets pédagogiques prévus à l'article L. 227-4 du code de l'action sociale et des familles, en partenariat avec les collectivités concernées.
Non mise en œuvre.

Le président répond que la charte qualité en cours d'élaboration prévoira la mise en place d'un process d'évaluation basé sur différents critères (taux de satisfaction, pourcentage de fréquentation, nombre de partenariats développé, temps de formation, etc.), avec un protocole de suivi et d'accompagnement des animateurs piloté par les directeurs des sites et contrôlé systématiquement par le délégué territorial à l'animation. La chambre prend acte de cette démarche qui va dans le sens d'une amélioration de la qualité des accueils.

2.3. Le cadre stratégique et la réalisation des activités de l'association

2.3.1. Une stratégie de développement de l'activité à préciser et à actualiser

Comme déjà indiqué, l'association régionale ne dispose pas de son propre projet associatif.

L'association a également réalisé un audit interne en 2018 sur son action en Nouvelle-Aquitaine, qui concluait sur la possibilité de développer ses activités sur ce territoire, par une augmentation des candidatures aux appels d'offres ainsi qu'une communication renforcée.

2.3.1.1. Les orientations suivies pour le développement de l'activité

Le développement de l'activité de gestion et d'animation de centres d'accueil de l'association s'articule autour de deux finalités.

D'une part, il s'agit de renouveler systématiquement les contrats en cours. Cette démarche repose sur les délégués territoriaux chargés du suivi de l'exécution du contrat, le contrôle de gestion pour le chiffrage budgétaire et financier et le pôle développement, chargé de répondre aux cahiers des charges, concernant le projet pédagogique, les ressources humaines et l'organisation administrative. Sans détail sur la méthode retenue, ce travail vise à articuler de façon cohérente tous les éléments de la politique éducative de la collectivité, en référence à l'éventuel projet

²³ Par exemple, cette évaluation n'est pas prévue dans les délégations de service public conclues avec l'intercommunalité Arize-Lèze depuis 2018.

²⁴ Les articles R. 227-23 à R. 227-26 du CASF et notamment le 6° de l'article R. 227-25 prévoient que « la personne qui assure la direction d'un des accueils mentionnés à l'article R. 227-1 met en œuvre le projet éducatif [...] dans les conditions qu'il définit dans un document, élaboré en concertation avec les personnes qui assurent l'animation de cet accueil. [...] Ce document [...] précise notamment : [...] 6° Les modalités d'évaluation de l'accueil ».

éducatif de territoire, ainsi que ses aspects sociaux et environnementaux, avec les outils, les orientations et les valeurs de l'association, etc.

D'autre part, l'association se porte candidate à de nouveaux marchés sur son périmètre géographique d'activité. À cet effet, une fiche « go/no go » est réalisée par le pôle développement, étudiée en comité exécutif et transmise à la fédération pour avis.

L'association a réalisé un travail d'identification des territoires sur lesquels les candidatures aux appels d'offres seraient portés en priorité, à partir d'une analyse FFOM (forces, faiblesse, opportunités, menaces) et des critères tels que l'évolution démographique, le niveau d'implantation de l'association à l'échelle locale et celui des structures concurrentes, la présence d'acteurs du réseau associatif ou encore les tendances politiques locales. Une trentaine de territoires a ainsi été traduite en « fiches d'opportunités de développement » afin de cibler les futures candidatures.

En 2021, cinq candidatures avaient été effectuées et cinq prospections n'avaient pas donné lieu à candidature. En l'absence de données de suivi produites par l'association, la chambre en déduit un taux de traitement de 35,7 % et un taux de réalisation de 17,8 %.

Hormis un listing pour 2021-2022, ces fiches ne sont pas rassemblées dans une synthèse qui présenterait les orientations de développement par secteur et par territoire à l'échelle régionale et permettrait le suivi de ce développement. La candidature à un marché se décide au cas par cas, sur des critères ponctuels, en fonction par exemple des conditions d'exécution du marché (éviter les marchés à bons de commande, privilégier les tarifs forfaitaires, etc.).

2.3.1.2. L'évolution des obtentions et des pertes de marché

Chaque année, l'association candidate à environ 23 appels d'offres pour des renouvellements de contrats ou bien l'acquisition de nouveaux marchés. Le taux d'obtention global, évalué par l'équipe de contrôle, s'élève à 55,8 %, ce qui signifie que l'association remporte un peu plus d'une candidature sur deux déposées.

Le taux d'obtention est plus élevé pour les contrats renouvelés (77,1 %). L'association dispose de marges d'amélioration dans l'évaluation et la stratégie de renouvellement des contrats sur les dispositifs qu'elle gère (voir *infra*), ce qui pourrait lui permettre d'augmenter ce taux, de même qu'une réflexion plus approfondie sur l'opportunité de se porter à nouveau candidat ou pas en fonction des résultats de l'exécution du contrat.

Le taux d'obtention des nouveaux marchés est de 32 %. Son évolution est fluctuante sur les exercices identifiés ce qui ne permet pas d'identifier une tendance à la hausse ou à la baisse.

L'analyse des dossiers de ces candidatures non retenues démontre que les motifs sont variables : réponse de l'association insuffisamment renseignée, non-respect ou respect insuffisant du cahier des charges, ou bien prix excessifs par rapport à l'offre. Le président indique, dans sa réponse, qu'il fait appel depuis 2022 à un prestataire externe pour évaluer ses réponses aux appels d'offres et qu'une présentation est systématiquement faite au conseil d'administration. Ce type d'analyse permettra de rationaliser le choix des renouvellements. Une évaluation du coût de gestion des candidatures pourrait aussi compléter cette démarche.

tableau 13 : résultats des candidatures aux appels d'offre

	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Moyenne 2017 / 2018 / 2020 / 2021 / 2022
Nombre de candidatures déposées	30	26	26	16	23	14	23
<i>Renouvellement de marché</i>	<i>12</i>	<i>11</i>	<i>14</i>	<i>6</i>	<i>16</i>	<i>10</i>	<i>12</i>
<i>Nouveaux marchés</i>	<i>18</i>	<i>15</i>	<i>12</i>	<i>10</i>	<i>7</i>	<i>4</i>	<i>11</i>
Nombre de marchés renouvelés	10	7	10	5	13	8	9
Nombre de nouveaux marchés obtenus	6	6	2	2	4	1	4
Nombre de marchés non-obtenus/renouvelés	14	13	12	9	6	5	10
<i>Taux d'obtention global</i>	<i>53%</i>	<i>50 %</i>	<i>50%</i>	<i>43,8%</i>	<i>73,9 %</i>	<i>64,2 %</i>	<i>55,8%</i>
<i>Taux d'obtention des renouvellements</i>	<i>83,3%</i>	<i>63,6%</i>	<i>71,4%</i>	<i>83,3%</i>	<i>81,2%</i>	<i>80,0%</i>	<i>77,1%</i>
<i>Taux d'obtention des nouveaux marchés</i>	<i>33,3%</i>	<i>40%</i>	<i>16,6%</i>	<i>20%</i>	<i>57,1%</i>	<i>25,0%</i>	<i>32,0%</i>

Source : CRC à partir des rapports d'activité et note

En 2020, en raison de la crise sanitaire, six renouvellements de marché ont été reportés par les collectivités organisatrices à l'exercice suivant. L'année suivante, 13 dispositifs ont ainsi été renouvelés sur 16 arrivés à échéance. En 2022, à ce jour, l'association a obtenu 8 marchés sur 14 candidatures, avec une procédure encore en cours.

En 2023, est prévu le renouvellement de 12 marchés qui ont représenté 24,8 M€ de chiffre d'affaires soit 64,9 % du total en 2021. Il est également prévu la prospection de 10 nouveaux marchés. La gestion des ALAE restent les marchés prioritaires avec toutefois plus de candidatures pour des crèches.

La chambre recommande d'actualiser et d'approfondir la stratégie de développement, en tenant compte des enjeux financiers et qualitatifs de chaque contrat de nature à s'assurer de la pertinence de sa candidature. Elle permettrait d'identifier les leviers de maîtrise des coûts afin d'assurer la pérennité des ressources et de sécuriser le renouvellement des contrats stratégiques ou l'obtention de nouveaux marchés.

Cette réflexion vise aussi à éviter la dispersion de l'activité, en même temps qu'elle renforcerait la capacité de l'association à mieux maîtriser la qualité des prestations tout en garantissant leur caractère soutenable financièrement.

Recommandation

3. Formaliser une stratégie de développement de l'activité de 2023 à 2025, construite sur des objectifs chiffrés et assortie des indicateurs adaptés. *Non mise en œuvre.*

2.3.2. Une fiabilité des comptes à renforcer

2.3.2.1. Les contrôles des organismes financeurs et de recouvrement

Les CAF sont habilitées à effectuer des contrôles auprès des organismes qu'elles financent. Elles ont pour objectif de s'assurer de la cohérence et la fiabilité des déclarations de fréquentation par les bénéficiaires et portent ainsi sur le logiciel de gestion, les paramétrages informatiques, les modalités de relevés des données ainsi que les équipements sur place.

Ces contrôles peuvent déboucher sur des corrections financières, en rappels ou en indus, et font l'objet d'un rapport remis au contrôlé à l'issue d'une procédure contradictoire.

Progressivement, la CAF de la Haute-Garonne, par exemple, oriente ses contrôles sur des points ciblés pour gagner en efficience. Parmi les constats concernant l'association, les erreurs de paramétrages des logiciels sont fréquentes ainsi que d'importantes carences en matière de fiabilité comptable (erreur d'imputation, absence de comptabilisation des immobilisations et des amortissements, absence de comptabilité d'engagement, etc.) Notamment, le non-respect du principe de rattachement des charges et produits à l'exercice et du principe d'annualité comptable entraîne des difficultés dans le versement des financements de la CAF, basé sur l'année.

En outre, en application de l'article L. 243-7 du code de la sécurité sociale, toutes les personnes morales et physiques redevables de cotisations sociales ou dans l'obligation de remplir des déclarations sociales peuvent faire l'objet d'un contrôle des services de l'Urssaf.

Entre 2018 et 2021, 11 établissements de l'association, dont le siège, ont ainsi été contrôlés.

Les redressements ont porté notamment sur des rappels de cotisations et contributions pour absence de pièce relative aux frais professionnels permettant l'exonération de cotisations sociales ou l'attribution d'indemnités de restauration ne remplissant pas les conditions d'exonération de cotisations sociales.

Par mesure de tolérance au regard du contexte actuel de mise en œuvre du droit à l'erreur dans la législation du recouvrement, le versement de primes de plan d'épargne d'entreprise²⁵ et l'absence de décomptage d'avantage en nature de repas pris gratuitement par les animateurs n'ont fait l'objet d'aucun redressement mais d'une observation pour l'avenir.

Suite à ces observations, deux notes de service ont été mises en place par l'association, l'une portant sur les modalités de remboursement de frais professionnels applicables à l'ensemble des salariés à compter du 1^{er} décembre 2021 et l'autre sur la modification de la prise en charge des repas animateurs.

2.3.2.2. La comptabilisation des charges peut altérer la lisibilité des comptes

L'association dispose d'une comptabilité analytique qui ventile les charges et les produits par sites gérés ou pour la direction et les fonctions support du siège régional. Sur cette base analytique, des budgets prévisionnels sont établis par « dispositif » mais l'équipe de contrôle n'a cependant obtenu que les comptes de résultats analytiques à partir de 2019, qui indiquent les prévisions budgétaires retenues. Au niveau de la structure, les budgets prévisionnels de 2017 à 2022 ont été transmis.

Ces frais de gestion sont ventilés en comptabilité analytique par contrat et comptabilisés en charge sur le compte 6285, une déclinaison du compte 628 - autres services extérieurs divers, sous la dénotation fonctionnement général (« FONGEN »).

En fin d'exercice, l'ensemble des charges comptabilisées au débit du compte 628 est neutralisé par *via* un crédit d'un montant quasiment équivalent.

Par ce système, l'association neutralise comptablement ces charges facturées aux collectivités pour des frais « vendus » en lien avec les contrats (coût de la gestion des ressources humaines, accès aux outils pédagogiques, élaboration de documents de suivi, etc.). C'est ainsi qu'est constituée une marge opérationnelle qui s'élève, en 2021, à 3 M€.

²⁵ Système incitatif par lequel un salarié qui choisit de placer le montant de cette prime sur le plan d'épargne entreprise bénéficie d'un abondement patronal égal au triple de son versement.

tableau 14 : contre-passation des charges liées au fonctionnement général

c/6285xx	Prévisions		Réalisation	
	Charges	Produits	Charges	Produits
2019	- 3 876 606 €	- €	- 3 876 605 €	- €
2020	- 3 005 787 €	- €	- 3 005 787 €	- €
2021	-2 333 485 €		-2 348 439 €	

Source : comptes de résultat analytique (contrôle de gestion)

Cette pratique génère des risques comptables, par l'utilisation inadaptée d'un compte de charge. Elle constitue ainsi une application erronée du mécanisme d'extourne en comptabilité, qui consiste à annuler une opération comptable en enregistrant une écriture de montant identique en sens inverse. Le plan comptable général limite cette manipulation aux opérations de fin d'exercice et aux opérations comptables (produits et charges constatés d'avance, charges à payer, produits à recevoir, etc.). Dans sa réponse, le président s'engage à veiller à l'avenir aux libellés de ses opérations.

En gestion, cela engendre un manque significatif de transparence dans les comptes de résultat analytiques et les bilans comptables de chaque dispositif, par la comptabilisation de charges difficilement identifiables. Cette opacité et les différences de résultat d'exploitation entre les contrats crée une asymétrie d'informations et une inégalité de traitement entre les collectivités contractantes.

La chambre recommande à l'association de clarifier la constitution de cette marge opérationnelle en modifiant le système de comptabilisation et en renforçant l'information sur le prix de revient et le résultat budgétaire de ses activités. Ceci améliorerait la transparence des conditions dans lesquelles les frais de gestion sont facturés aux collectivités.

2.3.3. L'exécution des contrats de commande publique

L'association exerce ces activités d'animation et de gestion des centres d'accueil à travers trois types de supports contractuels : la passation de marchés publics à prix global, prix forfaitaire ou à bons de commande ; la conclusion d'une convention de délégation de service public caractérisée par le transfert du risque d'exploitation ; ou par la conclusion d'une convention dite de gestion ou d'objectifs.

Ces trois types de support se distinguent par les modalités de définition du besoin, de rémunération du co-contractant et d'exploitation de l'activité. Le choix du support appartient aux collectivités. S'agissant de prestations de services, le respect des dispositions légales et réglementaires applicables aux services publics et à la commande publique doit être garanti.

2.3.3.1. Une tarification et une facturation des marchés publics qui peuvent gagner en transparence

La chambre a analysé un échantillon de marchés publics²⁶.

²⁶ Voir en annexe la méthodologie retenue pour la constitution de l'échantillon.

Un marché public de service²⁷ répond à un besoin préalablement et précisément défini par la collectivité et rémunérée par un prix déterminé à l'avance. La définition précise du besoin est une exigence du code de la commande publique, destinée à fournir une prévision financière juste. En fonction du type de marché, des mécanismes pour adapter prestations en cas d'évolution du besoin (bons de commande, tranche optionnelle) peuvent être prévus. Une procédure dite adaptée est généralement utilisée par les collectivités qui définissent ainsi librement les modalités de passation du marché, dans le respect des principes de la commande publique²⁸.

Pour les collectivités, l'intérêt d'un marché pour la gestion des centres d'accueil et de loisirs dépend de la qualité de la définition du besoin et des prévisions de fréquentation. Or, certains marchés témoignent d'un manque de transparence sur la définition des modalités tarifaires. Souvent, les cahiers des clauses administratives particulières renvoient à l'acte d'engagement pour la détermination des prix, n'indiquant qu'un principe de prix forfaitaires. Les différents concurrents disposent alors d'une grande marge de manœuvre pour proposer leurs prix. Dans certains cas, l'acte d'engagement ne fait état que d'un prix global, sans détail sur sa détermination. Dès lors, des différences peuvent apparaître entre les prévisions et les prix finalement facturés, ce qui réduit l'intérêt de recourir à un marché public.

tableau 15 : modalités de définition des prix et montants prévisionnels et réalisés

Collectivité	Dispositions relatives aux prix	2019		2020		2021	
		Prévisions	Réalisation	Prévisions	Réalisation	Prévisions	Réalisation
CC Coteaux et Plaines du Pays Lafrançaisain	Le CCAP renvoie à l'acte d'engagement, dans lequel ne figure qu'une indication du prix global sans détails, mais un budget prévisionnel est joint (mémoire financier) et décliné par lot.	634 979 €	653 058 €	662 759 €	607 754 €	672 553 €	659 559 €
CC Pays de Nay	La décomposition du prix global et forfaitaire est jointe aux cahiers des charges et conforme au montant figurant dans l'acte d'engagement.	137 714 €	138 436 €	130 851 €	136 643 €	107 847 €	107 847 €
CC Bassin Auterivain Haut-Garonnais (CCBA)	Les documents contractuels de marché comprennent un BPU et un DQE par lot.	- €	- €	- €	- €	1 441 262 €	1 424 816 €
Balma	Le CCAP renvoie à l'acte d'engagement, dans lequel ne figure qu'une indication des prix globaux sans détails	- €	- €	- €	- €	1 463 492 €	591 974 €
La Salvétat Saint-Gilles	Non précisé	783 272 €	774 603 €	825 245 €	756 701 €	859 818 €	842 984 €
Saint-Jory	Le CCAP renvoie à l'acte d'engagement, dans lequel ne figure qu'une indication du prix global sans détails.	516 810 €	571 983 €	611 019 €	606 305 €	746 715 €	808 360 €
Tournefeuille (ALAE)	Les prix sont définis de façon détaillée dans un budget prévisionnel et un bordereau. Des options sont prévues pour les deux lots.	2 719 872 €	2 603 849 €	2 920 788 €	2 390 301 €	2 903 606 €	2 735 592 €

²⁷ L'article L. 1111-1 du code de la commande publique définit un marché comme « un contrat conclu par un ou plusieurs acheteurs soumis au présent code avec un ou plusieurs opérateurs économiques, pour répondre à leurs besoins en matière de travaux, de fournitures ou de services, en contrepartie d'un prix ou de tout équivalent ».

²⁸ Les modalités de passation des marchés publics sont définies par des seuils en fonction du montant. Le recours à une procédure adaptée est possible pour les marchés de fournitures et services d'un montant inférieurs à 221 000 € HT. Cependant, le 3° de l'article R. 2123-1 du code de la commande publique autorise à y recourir pour « un marché ayant pour objet des services sociaux et autres services spécifiques, dont la liste figure dans un avis annexé au présent code, quelle que soit la valeur estimée du besoin ». Sont inclus les services récréatifs, culturels et sportifs.

Collectivité	Dispositions relatives aux prix	2019		2020		2021	
		Prévisions	Réalisation	Prévisions	Réalisation	Prévisions	Réalisation
Colomiers	Le CCAP renvoie à l'acte d'engagement, dans lequel ne figure qu'une indication du prix global sans détails.	833 086 €	846 633 €	877 117 €	779 921 €	877 116 €	922 062 €

Source : CRC à partir des dossiers de marchés et pièces comptables

CC = communauté de communes ; CCAP = cahier des clauses administratives particulières ; DQE = détail quantitatif estimatif

Exemple des marchés conclus avec la ville de Toulouse pour la gestion des accueils de loisirs associés à l'école

En 2019, un accord-cadre a été conclu avec la ville de Toulouse pour des prestations d'actions récréatives et éducatives pour les activités périscolaires des écoles élémentaires de la ville sur la période 2019-2023. Il s'agit de gérer et d'animer les centres de loisirs associés à l'école (CLAE) de 62 établissements accueillant 10 000 élèves. Le marché se répartit en 15 lots avec des marchés à bon de commande. L'association régionale, déjà titulaire du précédent marché, a remporté neuf lots sur les 15, soit la gestion de 38 CLAE qui fonctionnent 26 heures par semaine pendant les 36 semaines de l'année scolaire.

Le dossier de consultation des entreprises est complet. Le besoin est défini avec précision (objet, étendu du besoin, estimation quantitative et financière). Parmi les pièces, le cahier des clauses techniques particulières détaille les besoins du pouvoir adjudicateur et les modalités de réalisation des prestations : moyens humains, locaux, restauration scolaire, gestion administrative et gestion pédagogique du CLAE.

Le cahier des clauses administratives particulières détermine les modalités d'exécution administrative du contrat et les obligations des parties. Sur le prix, il définit trois catégories de coûts : frais de personnel (forfaitaire), heures complémentaires (tarifaires) et frais de gestion (annuel). Les frais de personnel sont définis sur une base forfaitaire avec une distinction personnel de direction et personnel d'encadrement. La facturation se fait mensuellement sur la base du temps exercé par l'agent, multiplié par le forfait. Un tarif est fixé pour les heures complémentaires effectuées par le titulaire du marché en dehors du forfait. Les frais de gestion incluent les achats, services extérieurs et autres services ainsi que les impôts et les taxes supportés par le titulaire du marché pour la réalisation des prestations.

Le bordereau des prix unitaires fait état des prix conclus après négociation pour chacun des neuf lots remportés par l'association. Les frais de personnels et le prix des heures complémentaires sont similaires. Les frais de gestion représentent un pourcentage du prix total estimé par lot. Aucun élément n'explique comment ces charges ont été estimées.

D'après les données de comptabilité analytique, sur les autres marchés sélectionnés²⁹, le montant des charges qui ne font pas l'objet d'une ventilation précise s'élève entre 10 % et 14 % des charges totales selon la période. De même que pour les marchés toulousains, les charges comptabilisées au chapitre 62 « autres services extérieurs », qui inclut les frais facturés par l'association pour le fonctionnement général, en représentent la majeure partie (voir *infra*).

²⁹ Marchés à prix global et forfaitaire conclus avec les intercommunalités des Coteaux et Plaines du Pays Lafrançaisain, du Pays de Nay, du Bassin Auterivain Haut-Garonnais (CCBA) et les villes de Balma, La Salvetat Saint-Gilles, Saint-Jory, Tournefeuille (ALAE) et Colomiers.

tableau 16 : ventilation des charges sur un échantillon de marchés publics

	2017	2018	2019	2020	2021	Total général
Charges	6 656 611 €	7 710 834 €	9 104 762 €	9 076 203 €	12 925 987 €	45 159 433 €
60. Achats	401 934 €	498 052 €	622 954 €	470 807 €	329 595 €	2 323 342 €
61. Services extérieurs	107 201 €	142 154 €	180 338 €	185 992 €	606 195 €	1 221 879 €
62. Autres services extérieurs	378 570 €	475 268 €	607 898 €	797 492 €	864 013 €	2 808 277 €
Total des frais de gestion (c/61 et 62)	485 771 €	617 422 €	788 236 €	983 484 €	1 470 207 €	4 030 157 €
63. Impôts, taxes et versements assimilés	244 015 €	289 431 €	557 045 €	503 464 €	766 795 €	2 360 751 €
64. Charges de personnel	5 326 579 €	6 166 358 €	6 920 217 €	6 829 653 €	10 062 217 €	35 305 023 €
Total des frais de personnel (c/63 et 64)	5 570 594 €	6 455 789 €	7 477 261 €	7 333 117 €	10 829 012 €	37 665 774 €
65. Autres charges de gestion courante	2 712 €	7 979 €	4 907 €	8 796 €	3 686 €	33 838 €
67. Charges exceptionnelles	56 321 €	7 377 €	45 064 €	10 918 €	38 783 €	158 464 €
68. Dotations aux provisions, amortissements, dépréciations	141 990 €	132 193 €	171 247 €	277 877 €	258 389 €	981 696 €
Total des autres frais comptabilisés (c/65, 67 et 68)	198 311 €	139 571 €	216 311 €	288 795 €	297 172 €	1 140 160 €
<i>Part des frais de gestion et autres frais comptabilisés</i>	<i>10,3%</i>	<i>9,9%</i>	<i>11,1%</i>	<i>14,1%</i>	<i>13,7%</i>	<i>11,5%</i>

Source : grands livres analytiques

En conclusion, le recours à un marché public doit permettre de répondre à un besoin précisément et préalablement identifié et évalué, dont les prix sont fixés à l'avance, afin d'offrir une stabilité adaptée à des besoins récurrents du pouvoir adjudicateur. Or, l'analyse des pièces contractuelles et des données comptables d'un échantillon de marchés démontre des taux variables de réalisation par rapport aux prévisions, qui seraient dus, selon la réponse du président, en partie à des événements exogènes à l'association Léo Lagrange Sud-Ouest (besoins mal définis par les collectivités, de nouvelles charges imposées unilatéralement par ces dernières, des événements extérieurs indépendants des parties). La chambre constate aussi un manque de clarté sur la définition des prix pratiqués et sur les coûts facturés aux collectivités par l'association.

2.3.3.2. L'équilibre des contrats de délégation de service public

De même que pour les marchés publics, la chambre a analysé un échantillon de contrats de délégation de service public³⁰.

L'article L. 1121-1 du code de la commande publique définit le contrat de concession comme « *un contrat par lequel une ou plusieurs autorités concédantes soumises au présent code confient l'exécution de travaux ou la gestion d'un service à un ou plusieurs opérateurs économiques, à qui est transféré un risque lié à l'exploitation de l'ouvrage ou du service, en contrepartie soit du droit d'exploiter l'ouvrage ou le service qui fait l'objet du contrat, soit de ce droit assorti d'un prix* ». L'article précise que « *la part de risque transférée au concessionnaire implique une réelle exposition aux aléas du marché, de sorte que toute perte potentielle supportée par le concessionnaire ne doit pas être purement théorique ou négligeable. Le concessionnaire assume le risque d'exploitation lorsque, dans des conditions d'exploitation normales, il n'est pas*

³⁰ Voir en annexe la méthodologie retenue pour la constitution de l'échantillon.

assuré d'amortir les investissements ou les coûts, liés à l'exploitation de l'ouvrage ou du service, qu'il a supportés »³¹.

Le transfert du risque donne droit au délégataire de se rémunérer sur l'exploitation du service, éventuellement assorti d'un prix. De ce fait, contrairement au marché public, la rémunération finale dépend du résultat de l'exploitation mais également de la gestion par le délégataire. Le risque inhérent aux activités de gestion et d'animation des centres d'accueil dépend principalement du niveau de fréquentation des structures gérées. Dès lors que l'estimation est réalisée de façon fiable, le risque de gestion est relativement limité.

Afin de garantir l'équilibre économique du contrat, des mécanismes de compensation versés par l'autorité délégante peuvent être prévus en cas de sujétions de service public qui conduiraient à dépasser le cadre normal des conditions d'exercice de l'activité. Cependant, les modalités de calcul de ces compensations doivent être en lien avec les coûts effectivement supportés par le délégataire au titre des contraintes de service public, et ne doivent pas conduire à annuler tout risque d'exploitation pour le délégataire.

Pour trois des délégations analysées, la contribution versée par la collectivité représente entre 29 et 39 % des produits totaux en moyenne entre 2019 et 2021 alors que pour les deux autres délégations, les contributions dépassent les 60 % des produits totaux moyens.

tableau 17 : contributions versées par le pouvoir adjudicateur

	2019			2020			2021			2019-2021	
	Produits	Contribution	%	Produits	Contribution	%	Produits	Contribution	%	Contribution	%
CC Arize-Lèze	2 151 332 €	1 337 141 €	62,2%	2 051 183 €	1 402 133 €	68,4%	1 763 009 €	1 000 027 €	56,7%	3 739 301 €	62,7%
CC Ile d'Oléron	188 448 €	127 973 €	67,9%	695 735 €	511 891 €	73,6%	729 160 €	513 161 €	70,4%	1 153 025 €	71,5%
CC Bassin de Marennes	332 955 €	113 101 €	34,0%	342 988 €	113 101 €	33,0%	339 490 €	113 101 €	33,3%	339 303 €	33,4%
Mons	233 810 €	90 964 €	38,9%	214 802 €	86 148 €	40,1%	240 693 €	94 137 €	39,1%	271 249 €	39,4%
Saint Jean	754 488 €	204 324 €	27,1%	668 821 €	210 251 €	31,4%	728 308 €	221 475 €	30,4%	636 050 €	29,6%

Source : comptes de résultat analytiques (CC = communauté de communes)

Entre 2019 et 2021, les résultats d'exploitation des contrats de délégation dans lesquels la contribution de la collectivité cocontractante est élevée sont excédentaires. Les collectivités ont donc contribué au-delà des charges réellement supportées par le délégataire, permettant à celui-ci de dégager un excédent. La part de la contribution sur le total des produits et cet excédent neutralise le risque d'exploitation, en défaveur des collectivités. Des mécanismes permettant d'ajuster la contribution en fonction des résultats de l'exercice précédent ou de reverser une part de l'excédent à la collectivité permettraient de réajuster l'équilibre économique de ces contrats.

³¹ La délégation de service public mentionnée à l'article L. 1411-1 du code général des collectivités territoriales est une concession de services ayant pour objet un service public et conclue par une collectivité territoriale, un établissement public local, un de leurs groupements, ou plusieurs de ces personnes morales. L'article précise que « la part de risque transférée au délégataire implique une réelle exposition aux aléas du marché, de sorte que toute perte potentielle supportée par le délégataire ne doit pas être purement nominale ou négligeable. Le délégataire assume le risque d'exploitation lorsque, dans des conditions d'exploitation normales, il n'est pas assuré d'amortir les investissements ou les coûts qu'il a supportés, liés à l'exploitation du service ».

tableau 18 : suivi du résultat des contrats de DSP

en €	2019			2020			2021			Résultat global
	Produits	Charges	Résultats	Produits	Charges	Résultats	Produits	Charges	Résultats	
CC Arize-Lèze	2 151 332	2 164 263	- 12 930	2 051 183	1 988 810	62 373	1 763 009	1 677 931	85 078	134 520
CC Ile d'Oléron	188 448	149 838	38 610	695 735	669 579	26 156	729 160	720 218	8 942	73 708
CC Bassin de Marennes	332 955	373 032	- 40 077	342 988	369 351	- 26 364	339 490	369 522	- 30 032	- 96 472
Mons	233 810	198 773	35 037	214 802	217 612	- 2 810	240 693	262 540	- 21 847	10 379
Saint Jean	754 488	886 334	- 131 846	668 821	705 901	- 37 080	728 308	757 755	- 29 447	- 198 373

Source : comptes de résultat analytiques (CC = communauté de communes)

Pour les contrats conclus avec la communauté de communes du Bassin de Marennes et la commune de Saint-Jean, le résultat global entre 2019 et 2021 est déficitaire. Le contrat conclu avec Saint-Jean prévoit une possibilité de révision non substantielle des dispositions financières en cas de fréquentation inférieure de 10 % aux prévisions, de modification des tarifications de la caisse d'allocations familiales (CAF) ou de modification du nombre de places agréées par la protection maternelle et infantile. Cependant, dès lors que le déficit résulte de l'exploitation ou la gestion de la structure, il repose *in fine* sur l'association.

De même, dans le cadre du contrat de délégation de service public conclu avec la communauté de communes du bassin de Marennes, le déficit d'exploitation résulte non pas d'une fluctuation non maîtrisée de la fréquentation, mais d'un différentiel entre la prévision des recettes versées par la CAF, estimations réalisées par l'association. En effet, alors que les autres recettes présentent des taux de réalisation proches de 100 %, celui des produits CAF se situe entre 60 et 80 %.

Exemple de la délégation de service public conclue avec la communauté de communes Arize-Lèze

Une convention de délégation de service public a été conclue en 2021 entre l'association et la communauté de communes Arize-Lèze, pour la gestion de plusieurs structures d'accueil sur son territoire et pour des missions d'animation. Elle fait suite au précédent contrat conclu en 2018.

L'article 3 du contrat relatif au financement prévoit un encaissement direct des familles et des aides de la CAF par l'association. Il est également prévu que l'autorité délégante assure annuellement « *le financement complémentaire nécessaire à l'équilibre du budget prévisionnel fourni par le délégataire* » par le versement d'une compensation fixe. Le contrat précise que « *ce caractère fixe de la participation financière annuelle, versée par la communauté de communes sur base du budget prévisionnel, représente le risque de gestion endossé par le délégataire que celui-ci accepte de prendre et d'assumer. En contrepartie de ce risque, la communauté de communes s'engage à considérer la contribution financière versée au délégataire comme définitivement acquise à ce dernier, sans possibilité de retour* ».

Les modalités de calcul de cette compensation demeurent abstraites. L'article 11 du document de consultation prévoit que « *la CC s'engage annuellement à assurer le financement complémentaire nécessaire à l'équilibre du budget prévisionnel des structures. Cette participation financière est versée par la CC, relativement au budget prévisionnel 2021, 2022, 2023 joints en annexe de la convention et des factures mensuelles adressées par le délégataire à terme à échoir* ». En outre, des clauses de réexamen sont prévues pour ajuster la contribution de la collectivité en fonction d'aléas liés à la nature même des prestations (variation des effectifs, variation du versement de la CAF).

Entre 2018 et 2021, la participation de la collectivité s'élève à 4,8 M€ soit 64,2 % des produits de service. Elle est supérieure à la rémunération issue de l'exploitation du service, c'est-à-dire la participation des familles et de la CAF. Dès lors, il n'y a pas de réel transfert de risque et le cadre contractuel s'assimile davantage à un marché public plutôt qu'un contrat de délégation de service public.

Aucun bilan annuel n'a été transmis, alors que le contrat de délégation oblige le délégataire à produire, entre autres, un rapport d'activité annuel et le rapport prévu à l'article L. 1411-3 du code général des collectivités territoriales.

Le contrat se caractérise également par de nombreuses mises à disposition de personnel, locaux et matériels à titre gracieux, parfois par l'intermédiaire des communes où l'activité s'exerce. L'absence de valorisation de ces mises à disposition entraîne une sous-évaluation du coût total du service et de la part supportée par la collectivité. La valeur totale de ces mises à disposition doit être prise en compte dans l'estimation de la compensation versée au délégataire.

Les contrats de DSP ont vocation à procurer une visibilité pluriannuelle aux collectivités, dans la mesure où les éventuelles compensations qu'elles seraient amenées à verser sont déterminées avec précision et correspondent uniquement aux coûts des sujétions de service public imposées au délégataire. Dès lors, l'enjeu, pour l'association, est de s'assurer de la qualité de la prévision de l'intégralité des produits perçus, de façon à mieux maîtriser le risque d'exploitation du service.

2.3.3.3. Le recours à des conventions d'objectifs ou conventions de gestion pour des activités de prestations de service

Les subventions d'exploitation perçues par l'association représentent en moyenne 2,2 % des produits d'exploitation entre 2016 et 2021. La forte augmentation entre 2020 et 2021 résulte de la perception de subventions exceptionnelles en soutien à l'association pendant la période de crise sanitaire par la CAF et par certaines collectivités, notamment le département de la Haute-Garonne.

tableau 19 : subventions d'exploitation perçues

Imputation	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Total
c/741 État et autres organismes publics	-	-	184 511 €	191 353 €	369 885 €	1 251 042 €	1 996 790 €
c/742, 743, 744 Collectivités locales	-	-	153 188 €	137 154 €	104 003 €	-	394 345 €
c/74 Autres financeurs	-	-	383 843 €	292 038 €	686 448 €	33 560 €	1 395 890 €
Total	545 422 €	580 338 €	721 542 €	620 546 €	1 160 336 €	1 284 602 €	4 912 785 €
% des produits d'exploitation	1,7%	1,7%	2,0%	1,6%	3,1%	3,0%	2,2%

Source : grands livres comptables

La comptabilisation des subventions d'exploitation perçues par l'association ne permet pas d'avoir une vision détaillée de leur répartition par financeur, les imputations comptables et les dénominations de tiers ayant varié d'un exercice à l'autre. D'après les éléments disponibles, les subventions versées par des collectivités territoriales représentent une part mineure dans le total des subventions perçues. Les collectivités territoriales peuvent verser des subventions d'exploitation à l'association afin de financer des projets ponctuels et d'actions particulières en lien avec l'éducation populaire.

Ces subventions relèvent de l'article 9-1 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, d'après lequel *« constituent des subventions, au sens de la présente loi, les contributions facultatives de toute nature, valorisées dans l'acte d'attribution, décidées par les autorités administratives et les organismes chargés de la gestion d'un service public industriel et commercial, justifiées par un intérêt général et destinées à la réalisation d'une action ou d'un projet d'investissement, à la contribution au développement d'activités ou au financement global de l'activité de l'organisme de droit privé bénéficiaire. Ces actions, projets ou activités sont initiés, définis et mis en œuvre par les organismes de droit privé bénéficiaires »*.

L'article 10 de la même loi dispose que toute subvention supérieure à un montant de 23 000 €³² doit être accompagnée d'une convention qui détermine *« l'objet, le montant, les modalités de versement, les conditions d'utilisation et les modalités de contrôle et d'évaluation de la subvention attribuée ainsi que les conditions dans lesquelles l'organisme, s'il est à but non lucratif, peut conserver tout ou partie d'une subvention n'ayant pas été intégralement consommée »*. Ces conventions ne doivent pas s'assimiler à des contrats de prestation (marché public, concession) et, en cela, constituer un contournement du code de la commande publique en traduisant, dans les faits, la rémunération d'une prestation de service.

L'association a conclu des conventions de gestion ou conventions d'objectifs avec des collectivités, par lesquelles lui sont confiées des missions d'accueil et d'animation de structure. Or, ces conventions pourraient s'apparenter à des marchés publics attribués en dehors de toute procédure de mise en concurrence.

En effet, les actions financées sont similaires à celles des marchés publics pour des prestations analogues. Elles sont définies de façon quantifiée et individualisée, et répondent à un besoin propre à la collectivité signataire, pour la réalisation de sa compétence. Aucun élément n'indique que l'association soit à l'initiative de la demande de financement ou du « projet » subventionné. Les comptes de résultat analytiques démontrent que ces versements, censés constituer des subventions comptabilisées au compte 74, sont perçues sur un compte 706 (produits d'exploitation). Cette pratique porte atteinte au principe de sincérité comptable et ne rend pas compte de manière fidèle de la nature et de l'objectif des subventions telles que définies par la loi car ces versements, basés sur le coût du service, constituent dans les faits une rémunération.

Entre 2017 et 2021, six conventions de ce type ont été identifiées, pour un financement total de 2 M€. Certains montants annuels dépassent les seuils de mise en concurrence, ce qui fragilise juridiquement les conditions dans lesquelles les conventions ont été conclues et les prestations réalisées.

³² Article 1 du décret n° 2001-495 du 6 juin 2001.

tableau 20 : montants des conventions de gestion ou d'objectifs identifiés

		Château d'Oloron	Montberon	Beauville	Les Eglisottes	CC du Terrassonnais	Oloron Ste Marie
2017	Produit	-	-	125 558 €	154 622 €	159 436 €	-
	Dont subvention	-	-	72 704 €	108 161 €	96 233 €	-
	Charges	-	-	124 268 €	156 740 €	159 449 €	-
	Résultat	-	-	1 290 €	- 2 118 €	- 14 €	-
2018	Produit	-	-	132 540 €	156 604 €	198 728 €	-
	Dont subvention	-	-	70 813 €	114 303 €	114 519 €	-
	Charges	-	-	131 394 €	156 879 €	197 232 €	-
	Résultat	-	-	1 146 €	- 276 €	1 496 €	-
2019	Produit	-	-	82 947 €	150 390 €	242 261 €	212 910 €
	Dont subvention	-	-	54 988 €	115 288 €	135 852 €	151 981 €
	Charges	-	-	83 886 €	167 202 €	251 906 €	258 053 €
	Résultat	-	-	- 939 €	- 51 914 €	- 9 645 €	- 45 143 €
2020	Produit	-	-	92 698 €	168 825 €	234 439 €	286 320 €
	Dont subvention	-	-	51 439 €	117 607 €	138 374 €	176 651 €
	Charges	-	-	83 533 €	168 073 €	224 398 €	349 910 €
	Résultat	-	-	9 165 €	751 €	10 041 €	- 63 590 €
2021	Produit	9 776 €	53 126 €	87 670 €	159 652 €	231 846 €	296 814 €
	Dont subvention	9 438 €	53 126 €	56 315 €	110 920 €	144 820 €	107 199 €
	Charges	2 873 €	54 069 €	74 434 €	147 017 €	236 530 €	289 664 €
	Résultat	6 903 €	- 943 €	13 235 €	12 635 €	- 4 684 €	7 150 €
Total des subventions		9 438 €	53 126 €	306 259 €	566 280 €	629 799 €	435 831 €

Source : grands livres et comptes de résultats analytiques (CC = communauté de communes)

Aucun élément n'a été transmis par l'association pour attester du contrôle de la collectivité financeur sur l'usage de la « subvention », contrairement aux dispositions applicables qui prévoient la production d'un « *compte rendu financier qui atteste de la conformité des dépenses effectuées à l'objet de la subvention* ».

Surtout, une requalification de ces contrats en marché public ou en délégation de service public pourrait entraîner des conséquences juridiques et fiscales, tant pour l'association que pour la collectivité (versement des subventions attribuées, réajustement fiscal). Compte-tenu de l'exposition à ces risques, la chambre recommande à l'association de ne plus recourir à ce type de support juridique pour effectuer des prestations répondant aux besoins propres et directs des collectivités et qui relèvent des règles de mise en concurrence.

Recommandation

4. Ne plus recourir aux conventions de gestion ou d'objectifs conclues avec des collectivités pour la réalisation de prestations concourant à la satisfaction de leurs besoins propres, afin de respecter les règles de mises en concurrence. *Refus de mise en œuvre.*

Dans sa réponse l'association indique ne pas partager le point de vue de la chambre.

2.3.4. L'évaluation des prestations réalisées dans le cadre d'une activité d'accueil et d'hébergement de mineurs

Des comités de suivi sous différentes formes (comité de pilotage, comités techniques, etc.) sont parfois prévus dans les contrats, impliquant les services de la collectivité et de l'association. Les agents de l'association présents dans les structures sont souvent les principaux participants

mais les délégués territoriaux voire le directeur de la direction de l'activité peuvent y participer. Les comptes-rendus de ces comités ne sont pas systématiquement élaborés ou conservés avec les documents contractuels.

Le code de la commande publique ne prévoit pas d'obligations de communication d'informations financières, comptables ou qualitatives sur l'exécution des prestations pour les marchés publics³³. Les transmissions de données au pouvoir adjudicateur sont facultatives ou sur demande. En pratique, pour l'association, certains contrats prévoient la transmission d'un ensemble de documents comptables, financiers ou administratifs (copie de déclaration CAF par exemple) ou sur le niveau de fréquentation des structures. Les bilans exigés sont principalement comptables ou financiers, et peu portent sur la qualité des prestations et l'évaluation de la dimension pédagogique de l'activité. Même quand ils sont prévus au contrat, ils ne sont pas forcément produits par l'association.

Pour les contrats de délégation de service public, le code de la commande publique prévoit des transmissions obligatoires d'informations aux délégataires titulaires de contrat, qui s'imposent donc même en l'absence de clauses contractuelles³⁴. Le concessionnaire est ainsi tenu de produire un rapport annuel comportant les comptes retraçant la totalité des opérations afférentes à l'exécution du contrat de concession et une analyse de la qualité des ouvrages ou des services. Ce rapport doit permettre aux autorités concédantes d'apprécier les conditions d'exécution du service public³⁵. Malgré cette obligation légale, l'association n'a pas été en mesure de communiquer l'ensemble de ces rapports sur la période 2017 à 2021.

Concernant les activités régies dans le cadre de conventions d'objectifs ou de gestion, en général, aucun dispositif de transmissions de données, d'informations ou de bilans n'est prévu, renforçant la fragilité de ce type de support contractuel.

Ainsi, alors que la majorité des contrats de prestations prévoit l'obligation, pour le titulaire, d'élaborer à échéance régulière des bilans sur la réalisation de l'activité, à la fois financier et pédagogique, l'association ne respecte pas ces clauses de façon systématique. La production des livrables exigés dépend de la sollicitation de la collectivité, voire des relations historiques avec l'association. Ces pratiques témoignent d'un manque de rigueur dans l'exécution des obligations contractuelles, susceptibles d'engendrer des sanctions ou des pénalités. La chambre recommande donc à l'association de respecter les dispositions du code de la commande publique.

L'information sur la réalisation des prestations doit être renforcée, indépendamment du cadre contractuel. Cela permet de s'assurer de la conformité de l'exécution par rapport aux prévisions, informations essentielles pour les collectivités contractantes mais également pour l'association, de justifier de la qualité de ses activités dans un milieu concurrentiel. Mis à part les données du contrôle de gestion, elle dispose de peu d'éléments d'évaluation sur la réalisation de ses prestations, tant financières que pédagogiques ou qualitatives.

Des mesures peuvent être mises en place, telles que des pénalités en cas de retard ou d'absence de transmission des documents obligatoires. L'association peut aussi instaurer un bilan

³³ L'article L. 2196 du code de la commande publique dispose que « les titulaires ainsi que, dans des conditions fixées par voie réglementaire, les entreprises qui leur sont liées et leurs sous-traitants, ont l'obligation de permettre et de faciliter la vérification éventuelle sur pièces ou sur place de l'exactitude des renseignements mentionnés à l'article L. 2196-5 par les agents de l'administration. Ils peuvent être tenus de présenter leurs bilans, comptes de résultat ainsi que leur comptabilité analytique et tous documents de nature à permettre l'établissement des coûts de revient ».

³⁴ Article L. 3131-2 du code de la commande publique : « lorsque la gestion d'un service public est concédée, le concessionnaire fournit à l'autorité concédante, sous format électronique, dans un standard ouvert librement réutilisable et exploitable par un système de traitement automatisé, les données et les bases de données collectées ou produites à l'occasion de l'exploitation du service public faisant l'objet du contrat et qui sont indispensables à son exécution ».

³⁵ Article L. 3131-5 du code de la commande publique.

d'évaluation standard, permettant une collecte uniformisée de données, complété par d'éventuels dispositifs au cas par cas. Une démarche évaluative, sous forme de questionnaire de satisfaction, peut aussi être proposée aux collectivités et aux usagers, ce que la chambre recommande.

Recommandations

5. Respecter les dispositions du code de la commande publique concernant le transfert d'informations et l'élaboration de rapport d'activité pour les contrats de délégation de service public. *Non mise en œuvre.*

6. Élaborer un dispositif d'évaluation standard sur la réalisation financière et la qualité des prestations effectuées, applicable à tout type de contrat, afin d'informer les collectivités partenaires. *Non mise en œuvre.*

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Alors que la réalisation des contrats de commande publique a permis à l'association d'obtenir un chiffre d'affaires de 43,2 M€ en 2021, leur suivi manque de rigueur et de transparence. Les prévisions financières des délégations de service public sont à améliorer, de façon à mieux maîtriser le risque d'exploitation du service transféré. L'association est invitée à ne plus recourir à des « conventions de gestion » ou « d'objectifs et de moyens » pour la réalisation d'activités similaires qui relèvent de la commande publique, en application des règles de concurrence.

Elle doit aussi veiller à respecter ses obligations contractuelles en matière de production de bilans financiers et qualitatifs et mettre en place un mécanisme d'évaluation de la qualité de ses prestations, dans un objectif de transparence et d'efficience.

Quel que soit le cadre contractuel, la définition des tarifs et l'identification des coûts facturés aux collectivités doivent être renforcés.

3. L'ORGANISATION DES SERVICES ET LA GESTION DES RESSOURCES HUMAINES

3.1. L'organisation des services de l'association

3.1.1. L'organigramme des services activités et support

L'organigramme des services du siège de l'association de juin 2022 se structure en deux branches. Les services « activité » (33 postes pourvus) rassemblent la direction des activités et des programmes et le pôle engagement. La direction des activités et des programmes se compose de six délégués territoriaux animation (DTA) et d'un délégué territorial enfance chargée du suivi des activités liées à la petite-enfance. Chaque DTA dispose d'un portefeuille de contrat territorialement défini (voir *infra*). Des coordonnateurs sont présents sur les sites des activités, chargés de faire le lien entre le dispositif et l'association.

Les services « support » (28 postes pourvus) se composent de la direction administrative et financière, de la direction des ressources humaines, un service pour le contrôle de gestion et un service informatique. Le pôle ressources humaines se compose de 15 agents : quatre agents chargés de l'élaboration des paies, trois agents chargés de la formation, l'hygiène et la sécurité,

l'administration du personnel, le recrutement, et neuf assistants se chargent des contrats de travail, un nombre élevé en raison du *turn over* élevé.

Au-delà de la gestion des ressources humaines et de la comptabilité, les fonctions supports doivent être renforcées. La direction administrative et financière se compose principalement d'agents comptables qui n'effectuent pas un suivi financier. Il n'y a pas de service ou d'agents disposant de compétences juridiques, notamment en marchés publics. Seule une direction juridique au niveau de la fédération est mutualisée entre les différentes structures de Léo Lagrange.

Le président déclare, dans sa réponse, avoir renforcé en compétences techniques et stratégiques les postes correspondant aux enjeux de l'association, ce qui apparaît particulièrement nécessaire compte tenu des voies d'amélioration signalées par la chambre dans la perspective de la réorganisation nationale envisagée.

3.1.2. Les services en charges du suivi et du contrôle de l'activité

3.1.2.1. Le pilotage et le suivi de l'activité

L'association régionale est pilotée sur le plan opérationnel par trois comités : un comité exécutif, un comité de direction et un comité d'activités (description en annexe). Des comptes-rendus ont été transmis pour les comités exécutifs (8) à partir d'octobre 2021 et les comités de direction (3) à partir de 2022. D'après ces documents, les comités exécutifs (COMEX) permettent d'aborder les sujets de gestion quotidienne entre les membres de la direction et de l'encadrement : exécution des contrats, ressources humaines, fonction support, élaboration du budget, etc. Le comité de direction s'apparente plus à un moment de transmission d'informations globales.

Le suivi de l'exécution des contrats est réparti entre différents intervenants. Sous la responsabilité du directeur des activités et des programmes, les six DTA et le délégué territorial à la petite enfance, assistés par des coordonnateurs présents sur le terrain, sont chargés de faire le lien entre les instances de direction et les fonctions supports du siège de l'association et les structures gérées par délégation, composées de leurs propres équipes (directeur, animateurs et parfois propres services ressources humaines).

Cependant, le processus de suivi n'est pas uniformisé, ce qui ne permet pas de disposer d'informations homogènes. Des différences et des difficultés de suivi ont été constatées, telles que la finalisation tardive de documents contractuels, la faible remontée des données budgétaires et comptables, l'absence d'exécution de certaines clauses contractuelles, en particulier celles relatives aux comptes-rendus et bilans d'exécution, etc.

En outre, la répartition des rôles entre le pôle développement et les délégués territoriaux varie selon le type de contrats ou l'étape procédurale (candidature, renouvellement), ce qui ne facilite pas la continuité du suivi et peut générer des asymétries d'information.

Ce suivi diffus de l'activité, la porosité dans la répartition des missions et des pratiques qui ne sont pas homogènes rendent difficiles la possibilité d'avoir une vision globale de l'activité et la mise en place d'un pilotage uniformisé et efficient. Pour y remédier, l'association pourrait revoir l'organisation du suivi des contrats en limitant le nombre d'intervenants par étape et en responsabilisant chaque acteur.

3.1.2.2. Le suivi de la facturation et du paiement des prestations

Les modalités de paiement et les échéances de facturation varient en fonction des contrats et des collectivités (mensuel, trimestriel, par acomptes, etc.). En principe, dans le cadre des marchés publics, l'association facture les prestations à la collectivité contractante en fonction des prix prévus au contrat et des fréquentations recensées. Lorsqu'il s'agit de délégations de service public, l'association facture directement les prestations aux familles. En parallèle, l'association gère les déclarations pour les versements qu'elle perçoit par la CAF au titre de son activité.

Deux circuits de facturation sont donc mis en place, détaillés dans le tableau suivant.

tableau 21 : organisation du suivi comptable des prestations

Étape	Localisation	Intervenant responsable	Modalités	Contrôle(s)
1. Pointage de la fréquentation	Sur les sites gérés	Directeurs et responsables des sites	Il n'existe pas de support informatique uniformisé au niveau de l'association pour harmoniser le relevé des fréquentations. Les directeurs et responsables de sites utilisent différents logiciels en fonction du site pour suivre la présence de l'enfant. Le plus courant est L&A, Technocarte pour les crèches et également iNOE. Avec ces logiciels, l'ensemble des informations sur l'enfant sont renseignées ainsi que les activités où il est inscrit. Le pointage se fait en fonction de sa présence, et sur cette base une facturation est effectuée par les directeurs de site.	Le directeur ou responsable du site, lorsqu'il fait la facturation, doit effectuer un contrôle de cohérence avec le pointage de la présence de l'enfant. Hormis ce contrôle, il n'y a pas de contrôle de la fiabilité du pointage au moment de la facturation. Une fois la facture transmise, en cas d'erreur, la modification devra se faire comptablement par un avoir.
2. Facturation	Aux collectivités	Agent rattaché au service comptable de l'association	Effectuée mensuellement ou en fonction des échéances prévues dans les contrats. Pas de logiciel de facturation, mais une élaboration manuelle de la facture, via Excel, à partir des données collectées sur les sites, communiquées par les DTA.	Le service comptable vérifie la facturation aux collectivités et aux familles avant de l'enregistrer en comptabilité.
	Aux familles	Directeurs et responsables des sites	Effectuée mensuellement ou en fonction des échéances prévues dans les contrats. Pas de logiciel de facturation, mais une élaboration manuelle de la facture, via Excel, à partir des données collectées dans le logiciel de suivi.	Le contrôle de gestion vérifie les facturations lors des remontées de données auprès des DTA sur des tableaux de bord de travail par activité et par dispositifs, en comparant avec le budget prévisionnel.
3. Comptabilisation	Au sein du siège régional	Service comptable de l'association	Transmission des factures par le service facturier ou les directeurs des sites, pour une saisie manuelle dans le logiciel comptable et dans Chorus le cas échéant.	Le service comptable vérifie la facturation faite aux familles avant de l'enregistrer en comptabilité, par un rapprochement entre la facturation et les paiements reçus. Le contrôle de gestion (CG) est chargé de contrôler la cohérence entre la facturation et les prévisions budgétaires ; le CG n'intervient pas en amont et se concentre plutôt sur l'exécution des marchés, les avenants, etc...
4. Recouvrement	Aux collectivités	Service comptable de l'association	Paiement direct sur le compte de l'association via Chorus.	Une relance éventuelle est effectuée auprès du comptable public, mais avec une volonté de préserver les relations avec les collectivités.
	Aux familles	Directeurs et responsables des sites	Paiement sur le compte bancaire du site, transféré ensuite sur le compte de l'association.	En cas de retard de paiement supérieur à 30 jours, un organisme de recouvrement est chargé de relancer l'utilisateur. En cas de non-paiement, le prestataire peut aller jusqu'à son domicile mais le refus persiste aucune poursuite ne sera engagée.

Source : CRC Occitanie à partir des données de l'association

La remontée des données collectées sur les sites (nombres d'enfants, nombre d'heures, etc.) se fait via différents logiciels. Il n'y donc pas de centralisation informatisée et automatisée des données, ce qui limite la capacité de contrôle uniformisé et renforce le risque d'erreur en cas de consolidation. Cela oblige également à une saisie manuelle en comptabilité en l'absence d'interface numérique entre la facturation, réalisée sur Excel, et le logiciel comptable.

Des contrôles de cohérence sont effectués par le service comptable et par le contrôle de gestion au moment de la saisie de la facture, après émission, dans la comptabilité ainsi qu'au cours du processus de recouvrement. Toutefois, les contrôles sont limités pour s'assurer de la correspondance entre les données de fréquentation et la facturation. Le rapprochement se fait surtout par rapport au prévisionnel qui n'est pas toujours fiable.

En cas d'erreur de facturation, la régularisation est enregistrée en comptabilité sous forme d'un avoir qui se traduit par un débit sur le compte 706 dédié. La part des débits dans le total des opérations enregistrées sur ces comptes s'élève à environ 20 % par an. Toutefois, la majeure partie des régularisations ne concernent pas des factures émises auprès des familles, généralement liées à des rectifications de quotient familial ou des absences d'enfants. Les débits effectués auprès des collectivités et de la CAF concernent surtout le système de paiement mis en place avec la ville de Toulouse qui gère elle-même la facturation et rémunère l'association sur la base de factures déduisant les recettes de la CAF.

tableau 22 : relevé des déclinaisons du compte 706 (prestations de service)

Compte 706	Somme des débits	Somme des crédits	Solde du compte	Part des débits (%)	Part des crédits (%)
2018	9 629 151 €	43 110 533 €	33 481 382 €	18,3%	81,7%
Autres produits	45 904 €	998 214 €	952 311 €	4,4%	95,6%
Facturation aux familles	218 959 €	2 906 550 €	2 687 591 €	7,0%	93,0%
Facturation aux collectivités	3 176 627 €	27 116 305 €	23 939 677 €	10,5%	89,5%
Versements CAF	6 187 661 €	12 089 463 €	5 901 802 €	33,9%	66,1%
2019	12 140 016 €	48 271 264 €	36 131 248 €	20,1%	79,9%
Autres produits	32 483 €	968 911 €	936 428 €	3,2%	96,8%
Facturation aux familles	388 281 €	3 508 032 €	3 119 752 €	10,0%	90,0%
Facturation aux collectivités	3 789 402 €	29 383 342 €	25 593 941 €	11,4%	88,6%
Versements CAF	7 929 850 €	14 410 978 €	6 481 127 €	35,5%	64,5%
2020	13 672 539 €	45 583 922 €	31 911 383 €	23,1%	76,9%
Autres produits	224 984 €	824 603 €	599 619 €	21,4%	78,6%
Facturation aux familles	67 265 €	2 297 853 €	2 230 589 €	2,8%	97,2%
Facturation aux collectivités	7 885 981 €	30 776 034 €	22 890 052 €	20,4%	79,6%
Versements CAF	5 494 308 €	11 685 431 €	6 191 123 €	32,0%	68,0%
2021	10 333 857 €	48 555 489 €	38 221 632 €	17,5%	82,5%
Facturation aux familles	77 548 €	3 027 492 €	2 949 944 €	2,5%	97,5%
Factures aux collectivités	6 096 055 €	34 553 676 €	28 457 620 €	15,0%	85,0%
Versements CAF	4 160 254 €	10 974 322 €	6 814 068 €	27,5%	72,5%
Total général	45 775 563 €	185 521 208 €	139 745 645 €	19,8%	80,2%

Source : grands livres

Malgré plusieurs circuits de facturation, avec différentes applications numériques qui ne sont pas en interface, le taux de rectification des factures émises, notamment auprès des familles, demeure limité. Cependant, la procédure actuelle pourrait gagner en efficacité par un circuit informatisé uniformisé et unique, et un renforcement du rôle de contrôle de gestion sur les potentiels risques lors du passage du pointage à la facturation.

3.1.2.3. Le service en charge du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour mission de s'assurer de la fiabilité des process internes et apporter un appui et un suivi stratégiques de l'activité. Il se rapproche du contrôle interne, budgétaire et comptable applicable au secteur public et défini par l'article 170 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP)³⁶.

L'association dispose d'un service en charge du contrôle de gestion doté de trois agents. Ses missions portent sur le chiffrage des marchés et se développent aussi vers l'élaboration et le suivi d'indicateurs d'activité. Aujourd'hui, le contrôle de gestion intervient sur trois volets : la prévision budgétaire, l'exécution budgétaire et l'appui aux réponses aux appels d'offres.

Des contrôles de cohérence sont effectués en comparant les données comptables et les pièces justificatives (factures, bons de commande, etc.) afin d'identifier et corriger d'éventuelles anomalies. Depuis 2022, le service produit mensuellement des tableaux de bord par dispositif, sur la base des données comptables et budgétaires, sous la forme d'un « focus économique » et d'un « focus ressources humaines » comprenant des indicateurs sur l'absentéisme, le taux de renouvellement, sur la masse salariale, ainsi qu'un suivi de l'exécution budgétaire. Ces tableaux sont communiqués aux délégués territoriaux et à la direction.

Le service est aussi chargé de l'évaluation financière en réponse aux appels d'offres. Ce travail consiste à estimer le coût brut à partir de trois postes de dépenses : la masse salariale, les charges d'activités et les frais de structure ou de fonctionnement général. Comme déjà évoqué, le chiffrage de ce poste demeure opaque, de même que l'estimation d'un potentiel risque lié aux variations de fréquentation des structures. Un produit brut minimal pour rendre l'activité économiquement viable et une marge opérationnelle sont ensuite définies. Aucune clé de calcul n'a été communiquée.

Actuellement, les missions du contrôle de gestion sont multiples et portent majoritairement sur l'estimation financière prévisionnelle des contrats et sur le suivi de leur exécution. Or, ces missions sont également effectuées en partie par les agents du pôle développement et par les DTA. Dans la continuité de la recommandation précédente, les missions du contrôle de gestion pourraient davantage porter sur l'identification, l'analyse et la prévention des risques, afin de renforcer le contrôle interne notamment sur les flux de données entre les services et dégager un prix de revient pour chaque activité.

Recommandation

7. Renforcer et uniformiser l'utilisation de tableaux de bord et indicateurs de suivi afin de fiabiliser le calcul du prix de revient de chaque activité. *Non mise en œuvre.*

³⁶ « Dans chaque ministère est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable. Le contrôle interne budgétaire a pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire tenue et de soutenabilité de la programmation et de son exécution. Le contrôle interne comptable a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable [...]. »

3.2. L'évolution des effectifs et des charges de personnel

3.2.1. La structure des effectifs

D'après les états financiers, les effectifs de l'association s'élèvent à 1 859 salariés en 2021 avec une évolution en volume variable d'un exercice à l'autre. Sur la période 2016-2021, le nombre de salariés augmente de 3,2 % par an en moyenne. Pour les exercices 2016 à 2018, le nombre de salariés recensés dans les bilans sociaux de l'association diffère des états financiers. Les chiffres coïncident depuis en raison du changement de logiciel de paie intervenu en 2019, qui a permis de sécuriser les données.

tableau 23 : évolution des effectifs entre 2016 et 2021

ÉTATS FINANCIERS	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Variation moyenne/an	% total en 2021
Cadres	44	43	39	49	52	56	4,1%	3,0%
Agents de maîtrise	394	309	7	418	436	476	3,2%	25,6%
Employés et techniciens	1 099	493	1 698	1 190	1 259	1 327	3,2%	71,4%
TOTAL	1 537	845	1 744	1 657	1 747	1 859	3,2%	100,0%
BILANS SOCIAUX	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Variation moyenne/an	% total en 2021
Cadres et assimilés	45	44	45	49	53	56	3,7%	3,0%
Employés	1 047	1 061	1 149	1 190	1 259	1 327	4,0%	71,4%
ETAM	398	397	428	418	436	476	3,0%	25,6%
TOTAL	1 490	1 502	1 622	1 657	1 748	1 859	3,8%	100,0%
<i>Différence</i>	47	- 657	122	-	- 1	-	-	-

Source : états financiers et bilans sociaux

En 2021, 71,4 % des salariés appartiennent à la catégorie professionnelle des employés et 25,6 % à celle des employés, techniciens et agents de maîtrise (ETAM). Les cadres et assimilés cadres représentent 3 % du total des effectifs.

En raison du rythme des activités d'accueil et d'animation, le secteur périscolaire fait principalement appel à des contrats à temps non complet. Sur les 1 859 salariés de l'association en 2021, 64,4 % ont signé un contrat à durée indéterminée intermittente (CD2I)³⁷ et 24,3 % un contrat à durée indéterminée de droit commun, dont 211 à temps complet.

tableau 24 : répartition des effectifs par type de contrat

Désignation	Nombre de salariés en 2021	Répartition en %
Contrat à durée indéterminée intermittente (CD2I)	1 197	64,4 %
Contrat à durée indéterminée (CDI)	452	24,3 %
Contrat à durée déterminée	127	6,3 %
Contrat d'engagement éducatif (CEE)	18	0,9 %
Contrats aidés	61	3,3 %
Contrats d'apprentissage, professionnalisation	4	0,2 %
Total salariés	1 859	100 %

Source : bilan social 2021

³⁷ Régi par les articles L. 3123-33 à L. 3123-37 du code du travail, le CD2I est un contrat de travail intermittent qui peut être conclu dans des secteurs connaissant d'importantes variations d'activité sur l'année, pour un emploi répondant à des besoins permanents, mais qui comportent une alternance de périodes travaillées et non travaillées.

3.2.2. L'évolution des charges de personnel

D'après les soldes des comptes des grands livres comptables, les charges de personnel nettes représentent 34,1 M€ en 2021. Elles connaissent une croissance annuelle moyenne de 3,6 % sur la période. Leur évolution est directement liée à celle des contrats obtenus ou non renouvelés du fait de l'obligation de reprise du personnel des structures gérées et des taux d'encadrement des activités d'accueil de mineurs qui imposent un effectif minimal en fonction du nombre d'enfants.

Ainsi, les charges de personnel liées à la rémunération sont difficilement compressibles. Les leviers de pilotage résident davantage dans la politique de gestion des effectifs (recrutements, formation, missions transversales, etc.).

tableau 25 : évolution des charges de personnel

en €	2018	2019	2020	2021	Total sur la période	
Rémunération principale	21 007 204	22 427 729	22 368 711	25 399 955	91 203 598	4,9%
Autres indemnités	318 025	342 875	442 017	563 075	1 492 265	15,4%
Primes et gratifications	-	238	219 750	180 887	400 875	
Congés payés	- 108 130	185 953	78 552	-	156 375	-100,0%
Indemnités et avantages divers	-	10 113	16 770	102 647	129 531	
Autres rémunérations	284 408	149 777	110 444	25 748	570 378	-45,1%
= Rémunérations du personnel	21 501 507	23 116 685	23 236 244	26 272 312	93 953 022	5,1%
Charges sociales	7 120 734	6 153 310	5 437 917	6 179 569	24 891 530	-3,5%
Impôts et taxes sur rémunérations	996 222	1 941 882	1 726 281	2 184 268	6 848 653	21,7%
Autres charges de personnel (provisions, indemnités, stagiaires, etc.)	321 864	243 225	223 636	198 193	986 918	-11,4%
= Charges de personnel interne	29 940 327	31 455 103	30 624 078	34 834 343	126 680 123	3,9%
+ Charges de personnel externe	278 771	300 441	363 317	726 269	1 668 797	27,0%
= Charges totales de personnel	29 661 557	31 154 662	30 260 761	34 108 074	125 011 326	3,6%
- Remboursement de personnel mis à disposition	161 290	199 330	276 116	-	636 736	-100,0%
= Charges totales de personnel nettes des remboursements pour MAD	29 500 266	30 955 332	29 984 645	34 108 074	124 374 590	3,7%

Source : grands livres comptables (MAD = mise à disposition)

Conformément à l'article 20 de la loi n° 2006-586 du 23 mai 2006, les comptes annuels indiquent le montant des trois plus hauts salaires bruts, avantages en nature inclus, versés au sein de l'association. Il s'agit des salaires pour des postes de direction mais également, selon les années, des postes de délégué territorial³⁸. Le salaire du directeur général n'est pas inclus car ce dernier est mis à disposition à la fédération ; sa rémunération est donc remboursée par l'association régionale. Ces salaires s'élèvent en moyenne, entre 2016 et 2021, à 0,17 M€ soit moins de 1 % du total de la rémunération du personnel.

À partir de 2020, les bilans sociaux présentent des informations sur l'égalité salariale entre les femmes et les hommes. Ces données ne permettent pas, cependant, de s'assurer de l'égalité de traitement entre hommes et femmes. Elles mériteraient d'être revues et harmonisées dans la durée pour fournir une information fiable.

³⁸ Le détail n'a été fourni que pour les exercices 2019 à 2021.

3.2.3. Le recours au personnel externe ou mis à disposition à régulariser

Les charges liées au personnel externe, comptabilisées au compte 621, atteignent 0,7 M€ et représentent 2 % du total des charges en 2021. Elles concernent principalement le recours à du personnel intérimaire, qui augmente significativement en 2021 suite aux conséquences de la crise sanitaire, qui a renforcé l'absentéisme de courte durée (maladie, cas contact, garde d'enfants, etc.). Cependant, l'association ne souhaite pas s'appuyer de façon structurelle sur des employés intérimaires, mais plutôt sur le redéploiement de ces effectifs internes en fonction des besoins ponctuels des structures.

tableau 26 : détail du compte 621 par catégorie de tiers

	2018	2019	2020	2021	Total général
Aquila RH	-	-	56 233 €	329 340 €	385 574 €
Autres agences d'intérim	62 404 €	39 980 €	50 884 €	-	153 268 €
Collectivités et organismes publics	1 870 €	27 553 €	5 664 €	100 853 €	135 941 €
Fédération	214 497 €	232 908 €	250 535 €	296 075 €	994 015 €
Total général	278 771 €	300 441 €	363 317 €	726 269 €	1 668 797 €
% du total des charges de personnel	0,9%	1,0%	1,2%	2,1%	1,3%

Source : grands livres comptables

Le remboursement de mises à disposition à la fédération concerne, sur la période contrôlée, cinq salariés nommés à des postes de direction ou de chargé de mission. Le coût de ces mises à disposition, transmis par l'association, correspond plus ou moins aux montants comptabilisés. Ces charges s'élèvent à près de 0,3 M€ en 2021.

tableau 27 : détail des agents mis à disposition par la Fédération

Nom	Poste	2017	2018	2019	2020	2021
X...	Directeur général	127 082 €	95 681 €	-	-	-
Y...	Directeur général	-	29 515 €	117 702 €	137 210 €	-
Z...	Directeur général	-	-	-	26 417 €	130 653 €
A...	Directeur régional délégué	93 250 €	83 436 €	106 246 €	55 957 €	55 035 €
B...	Chargée de développement	-	-	-	-	104 914 €
Total	3 postes distincts	220 332 €	208 631 €	223 947 €	219 584 €	290 602 €

Source : CRC Occitanie sur la base des données d'instruction

Une partie du personnel mis à disposition de l'association par des collectivités territoriales signataires des contrats de prestation n'est pas comptabilisée. En effet, en 2021, environ 0,1 M€ de frais liés aux mises à disposition par des collectivités sont comptabilisés, alors que les déclarations des contributions volontaires transmises à la CAF, pour le personnel mis à disposition, est estimé à 1,95 M€.

En outre, le contrôle de la chambre a démontré que l'association bénéficie de mises à disposition qui ne font pas l'objet de déclaration volontaire (par exemple avec la ville de Balma), notamment de la part d'autres collectivités que celles avec qui les contrats sont conclus, par exemple les communes de la communauté de communes Arize-Lèze (voir *infra*), qui ne sont donc pas déclarées. Le coût total que représente l'ensemble des mises à disposition n'est donc pas estimé et l'association ne dispose pas d'un recensement exhaustif des agents territoriaux qui lui sont mis à disposition.

tableau 28 : contributions volontaires - mises à disposition de personnel (2021)

Commanditaire	Montant des mises à disposition	Nombre d'heures	Mises à disposition en ETP
BEAUMONT-DE-LOMAGNE	84 837 €	3 840	2,4
CASTELMAUROU	24 872 €	-	-
LESPINASSE	86 902 €	4 074	2,5
MONTBARTIER	43 991 €	2 916	1,8
TOURNEFEUILLE	1 674 265 €	87 592	54,5
VILLENEUVE-LES-BOULOC	15 326 €	1 959	1,2
MIREPOIX	64 995 €	4 027	2,5
TOTAL pour 2021	1 995 188 €	104 408	64,9

Source : déclaration de contributions volontaires à la CAF (2021)

La mise à disposition de fonctionnaires titulaires auprès d'une association est autorisée par l'article L. 512-8 du code de la fonction publique³⁹ pour l'exercice des seules missions de service public qui lui sont confiées, après accord de l'agent et à l'appui d'une convention conclue entre l'administration d'origine et l'organisme d'accueil.

Le décret n° 2008-580 du 18 juin 2008 et les articles L. 512-7 à L. 512-9 du code de la fonction publique précisent les modalités des mises à disposition et la forme et le contenu des conventions, qui doivent définir la nature des activités exercées par le fonctionnaire mis à disposition, ses conditions d'emploi, les conditions de contrôle et d'évaluation de ses activités, et les missions de service public qui lui sont confiées.

Aucune convention n'a été transmise par l'association. L'absence de convention engendre de nombreux risques pour l'agent, qui se trouve dans un cadre professionnel incertain (mission, hiérarchie, responsabilité) et peu sécurisé.

En outre, l'article L. 512-15 du code de la fonction publique dispose que la mise à disposition de fonctionnaires territoriaux donne lieu à remboursement, obligatoire lorsqu'il s'effectue auprès d'une association. Or, ces charges ne font l'objet d'aucun remboursement par l'association aux collectivités de rattachement. Cette absence de refacturation ne permet pas de mesurer le coût réel des prestations de l'association et surtout, entraîne des risques juridiques et fiscaux.

Ainsi, d'après les estimations de la chambre à partir des déclarations de contributions volontaires effectuées auprès des caisses d'allocations familiales, les charges de personnel mis à disposition s'élèveraient à 9,25 M€ entre 2018 et 2021. Le coût humain réel des activités de l'association serait alors, en moyenne, 10,7 % supérieur aux charges totales comptabilisées.

³⁹ Ancien article 61-1 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 abrogé par ordonnance n° 2021-1574 du 24 novembre 2021.

tableau 29 : estimation du coût réel des charges de personnel

	2018	2019	2020	2021	Total	Var. annuelle moyenne
Charges de personnel interne	29 940 327 €	31 455 103 €	30 624 078 €	34 834 343 €	126 853 850 €	3,9 %
Charges de personnel externe (intérimaire)	278 771 €	300 441 €	363 317 €	726 269 €	1 668 797 €	27 %
Charges de personnel mis à disposition	2 728 418 €	2 772 473 €	1 762 346 €	1 995 188 €	9 258 425 €	-9,9 %
Estimation du total des charges réelles de personnel	32 947 516 €	34 528 017 €	32 749 741 €	37 555 800 €	137 781 072 €	4,5 %
Charges totales de personnel nettes	29 500 266 €	30 955 332 €	29 984 645 €	34 108 074 €	124 374 590 €	3,7 %
Hausse des charges totales en %	11,7%	11,5%	9,2%	10,1%	10,8%	

Source : CRC Occitanie sur la base des éléments d'instruction

Compte tenu de ces éléments, la chambre recommande à l'association de régulariser le recours aux mises à disposition d'agents territoriaux, tant sur le plan juridique que sur le plan comptable. Des conventions seraient à établir avec les collectivités concernées et des remboursements à effectuer correspondant aux charges de personnel correspondantes.

Dans sa réponse, le président confirme que « les mises à disposition des fonctionnaires concernés pourraient être régularisées par la signature des conventions ad hoc et le remboursement de ces mises à disposition pourra s'organiser dans le cadre d'avenants aux contrats en cours, prévoyant réciproquement la réévaluation de la facturation de la prestation de Léo Lagrange Sud-Ouest au regard des nouveaux coûts qui lui seront imputés ». Cela participerait, selon la chambre, à la transparence des tarifs pratiqués par l'association et permettrait de connaître le prix de revient réel de chaque activité et donc le coût réel du service public des collectivités concernées.

Recommandations

8. Régulariser l'ensemble des mises à disposition de fonctionnaire auprès de l'association par la signature d'une convention, conformément aux dispositions du code de la fonction publique. *Non mise en œuvre.*

9. Rembourser aux collectivités l'ensemble des charges liées aux personnels mis à disposition de l'association, conformément aux dispositions du code de la fonction publique. *Non mise en œuvre.*

3.3. La politique de gestion des ressources humaines

En matière de dialogue social, l'association Léo Lagrange Sud-Ouest relève de la convention collective nationale « Éclat » (métiers de l'éducation, de la culture, des loisirs et de l'animation agissant pour l'utilité sociale et environnementale, au service des territoires)⁴⁰. Les salariés de l'association régionale sont électeurs du conseil professionnel de la fédération.

La politique de gestion des ressources humaines est définie par la fédération qui, d'après l'association, a pour mission de négocier et signer tout accord collectif, de réaliser tous les partenariats et de prévoir tous les dispositifs de mutualisation de moyens et toutes les procédures

⁴⁰ Adoptée en 1988 dans sa version initiale, la convention a fait l'objet de plusieurs avenants, notamment sur sa dénomination. La modification la plus récente est opérationnelle depuis son extension le 2 avril 2021.

nécessaires à la mise en œuvre d'une politique de gestion des ressources humaines conforme aux objectifs du réseau Léo Lagrange.

3.3.1. L'importance du renouvellement des personnels

Les bilans sociaux témoignent d'un *turn over* important au sein de la structure. En effet, 500 départs par an sont recensés en moyenne entre 2017 et 2021 avec un pic à 812 pour cette dernière année. Les trois principaux motifs des 2 820 départs enregistrés étaient pour 49 % des démissions, pour 19 % des licenciements et pour 5 % des ruptures conventionnelles.

L'évolution des effectifs dépend des contrats de prestation de service obtenus ou non renouvelés. En effet, l'association est soumise à l'obligation de reprise du personnel transféré au titre des dispositions de l'article L. 1224-1 du code du travail⁴¹. Entre 2017 à 2021, 340 départs consécutifs à la perte de marchés ont été recensés dans les bilans sociaux, sur un total de 2 820 soit environ 12,1 %.

tableau 30 : recensement des départs par motifs sur la période 2017-2021

Motifs de départ	2017	2018	2019	2020	2021	Total	%
Autres licenciements	130	128	84	81	114	537	19,0%
Décès	-	-	-	1	1	2	0,1%
Démissions	219	255	300	247	355	1 376	48,8%
Fin de période d'essai	35	45	49	52	85	266	9,4%
Licenciement économique	-	-	5	-	-	5	0,2%
Licenciement pour inaptitude	3	6	9	15	12	45	1,6%
Retraite	3	5	6	5	8	27	1,0%
Rupture anticipée CDD			18	14	51	83	2,9%
Rupture conventionnelle	43	31	20	16	28	138	4,9%
Transfert de personnel	61	54	60	8	157	340	12,1%
TSRF société interne			-	-	1	1	0,0%
TOTAL	494	524	551	439	812	2 820	100,0%

Source : bilan sociaux (CDD = contrat à durée déterminée)

Finalement, ces transferts de personnel obligatoires ne représentent pas le premier facteur de départ des agents, qui résulte davantage de démissions ou de licenciements, notamment pour les abandons de postes et absences injustifiées.

À partir des données des bilans sociaux, la chambre a calculé le taux de rotation annuel du personnel⁴² entre 2017 et 2021, qui s'élève en moyenne à 33 %. Un tiers des effectifs permanents est donc renouvelé annuellement, un taux qui reste élevé au regard des données de la branche professionnelle correspondante Éclat, dont le taux d'entrée, comme le taux de sortie, ressortait à 28 % en 2020.

⁴¹ Lorsque survient une modification dans la situation juridique de l'employeur, notamment par succession, vente, fusion, transformation du fonds, mise en société de l'entreprise, tous les contrats de travail en cours au jour de la modification subsistent entre le nouvel employeur et le personnel de l'entreprise.

⁴² [(Nombre de départs sur l'année N + nombre d'arrivées sur l'année N) / 2] / effectif au 1^{er} janvier de l'année N. Le calcul du taux est annuel. Ont été pris en compte les embauches en contrat à durée déterminée et ont été déduits des départs les fins de contrat à durée déterminée sur une période courte et les fins de contrat engagement éducatif.

tableau 31 : indicateurs du turn over sur les emplois en CDI

	2017	2018	2019	2020	2021
Effectif au 1 ^{er} janvier	1 490	1 502	1 622	1 657	1 748
Nombre de départ	494	524	533	440	551
Nombre d'arrivée	425	527	609	470	656
Taux d'entrée	29%	35%	38%	28%	38%
Taux de sortie	33%	35%	33%	27%	32%
Taux de rotation	31%	35%	35%	27%	35%

Source : CRC Occitanie à partir des bilans sociaux (CDI = contrat à durée indéterminée)

Outre les départs, la gestion des effectifs est aussi contrainte par l'absentéisme et les accidents de travail. Le nombre total de journées d'absence s'élève à plus de 38 000 en 2021, soit l'équivalent de 24 ETP. Sur la période, les journées d'absence ont augmenté de 13,1 % par an en moyenne. Le contexte sanitaire depuis 2020 a renforcé cette tendance à la hausse.

tableau 32 : nombre de journées d'absence maladie et accident de travail 2015-2021

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Variation annuelle moyenne
Absences maladie	17 485	20 677	21 170	22 944	24 486	27 872	36 022	12,8%
Accidents de travail	1 086	1 866	1 985	2 234	1 798	2 472	2 746	16,7%
Total des journées d'absences	18 571	22 543	23 155	25 178	26 284	30 344	38 768	13,1%
Taux d'absence	5,4%	6,6%	6,2%	6,6%	6,6%	5,4%	6,6%	-
En nombre d'ETP/an	12	14	14	16	16	19	24	13,1%

Source : CRC à partir des bilans sociaux 2017 à 2021

Les caractéristiques intrinsèques aux activités d'accueil et d'animation peuvent expliquer cette fluctuation (temps partiel, rémunération modérée, etc.). Une démarche a récemment été entreprise par la fédération et relayée au niveau de l'association régionale pour tenter de réduire les départs. Par exemple, un observatoire a été mis en place ainsi qu'un questionnaire transmis aux salariés et futurs salariés afin de mieux comprendre leurs attentes. Les effets de cette démarche seront à suivre pour s'assurer de leur pertinence.

3.3.2. Les difficultés de recrutement

La procédure de recrutement est organisée par les responsables du service recruteur avec le soutien du responsable « emploi » du pôle ressources humaines. La direction des ressources humaines de la fédération peut intervenir dans le recrutement des postes de cadre ou des fonctions supports. L'association a également recours au service d'un cabinet de recrutement pour des recrutements spécifiques. Entre 2018 et 2021, ces services pour des recrutements sur des postes de direction s'élèvent à environ 46 000 €.

Alors que son activité est contrainte par les taux d'encadrement réglementaires (voir *infra*) pour l'accueil de mineurs, l'association rencontre des difficultés de recrutement, renforçant les tensions rencontrées sur la gestion des effectifs dans un contexte de diminution de l'attractivité des métiers du secteur à l'échelle nationale⁴³. Afin d'assurer un encadrement suffisant, elle peut prévoir un surplus d'animateurs au contrat, mobiliser du personnel de remplacement ou recourir à l'intérim ou renforcer la transversalité des missions des agents pour réduire le temps partiel et diversifier leurs compétences.

⁴³ Constaté par l'association mais aussi par l'Institut national de la jeunesse et de l'éducation populaire, par exemple.

En parallèle, en vue d'augmenter les recrutements et son attractivité, des mesures sont mises en place comme la constitution d'un vivier de CV ou la création d'un *pool* de recrutement sur leur territoire. L'association a également participé à une préparation opérationnelle à l'emploi individuelle (POEI)⁴⁴ entre le 1^{er} juin et le 31 juillet 2022 qui a permis d'accueillir 20 demandeurs d'emplois. L'expérience a été positive car une douzaine d'entre eux a été recrutée en contrat à durée déterminée ou indéterminée.

D'après l'article L. 6321-1 du code du travail, tout employeur est tenu de garantir l'adaptation des salariés à leur poste de travail, notamment via l'élaboration d'un plan de développement des compétences (article L. 6312-1 du même code).

Outre ces obligations légales, la formation constitue un levier d'attractivité. L'association renforce ainsi son offre de formation à destination des métiers d'animation et d'accueil, avec par exemple, depuis septembre 2021, des formations BAFA sur les vacances scolaires. Entre 2016 et 2020, 709 salariés de l'association par an en moyenne ont suivi une formation. Le ratio d'effort de formation s'élève à 1,3 % par an en moyenne mais fluctue d'un exercice à l'autre.

tableau 33 : indicateur sur la formation

	2016	2017	2018	2019	2020	Moyenne/an
Nombre de salariés formés	684	916	832	579	534	709
Total nombre d'heures	35 000	46 900	45 175	39 424	27 938	38 887
Budget consacré à la formation	594 000 €	450 000 €	420 000 €	64 441 €	252 206 €	252 206 €
Charges totales de personnel nettes des remboursements pour MAD	24 790 545 €	26 562 786 €	29 500 266 €	30 955 332 €	29 984 645 €	28 358 715 €
Ratio effort de formation (dépenses de formation / masse salariale)	2,4%	1,7%	1,4%	0,2%	0,8%	1,3%

Source : CRC à partir des bilans formation LLSO et PDC FLL (MAD = mise à disposition)

L'association dispose de bilans de formation qui sont, depuis 2020, élaborés au niveau de la fédération Léo Lagrange, par métiers avec une présentation par entité régionale.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Le suivi et le contrôle des activités de l'association, notamment l'exécution des contrats de prestations conclus avec les collectivités, s'effectuent de façon diffuse et peu structurée entre les différents services. L'association doit structurer son organisation interne et développer une culture du dialogue, de la coopération et de la transparence des données et documents de suivi, qui lui font défaut à ce jour.

Les charges de personnel représentent 34,1 M€ en 2021. Pourtant, ce montant n'intègre que partiellement le coût humain réel des activités de l'association car une partie des agents territoriaux qui lui sont mis à disposition ne sont pas comptabilisés. L'association doit régulariser leur situation professionnelle par la mise en place de conventions, obligatoires, en application des dispositions du code de la fonction publique et du code général des collectivités territoriales.

⁴⁴ Description du dispositif sur le site de Pôle emploi : « La préparation opérationnelle à l'emploi individuelle (POEI) est une aide financière de Pôle emploi à destination des employeurs, proposant une formation préalable à l'embauche. Elle a pour but de vous permettre d'acquérir les compétences professionnelles requises pour occuper le poste correspondant à l'offre d'emploi déposée par votre future entreprise auprès de Pôle emploi. La POEI est financée par Pôle emploi et peut être cofinancée par le conseil régional ou l'Agefiph par exemple. La POEI peut prendre en charge jusqu'à 400 heures de formation, sauf dérogation exceptionnelle ».

En 2021, l'effectif de l'association atteint 1 859 salariés, la majorité à temps non complet. Le taux de rotation du personnel de 33 % est élevé. Au niveau fédéral et au niveau régional, des actions de formation, la prise en compte des risques physiques et psychosociaux, l'amélioration de la qualité de vie au travail sont mises en place pour renforcer l'attractivité salariale et améliorer les conditions de travail des agents.

4. LA SITUATION FINANCIÈRE

4.1. La tenue des états financiers

4.1.1. Une gestion comptable marquée par des évolutions organisationnelles

La gestion comptable et financière de l'association s'est longtemps caractérisée par un suivi peu formalisé et peu informatisé, avec un pilotage dépendant de la personne en charge de la direction financière et comptable. Des changements récents ont eu lieu avec le renforcement des missions du contrôle de gestion et une meilleure articulation entre ce service et le service comptable.

En parallèle, une numérisation croissante des documents et l'utilisation d'outils de suivi tels qu'un tableau de trésorerie prévisionnelle sont mis en place, en lien avec la fédération. Un plan comptable applicable au sein des entités du groupe a été restructuré et généralisé. L'association a également effectué un changement de logiciel comptable, ce qui a complexifié l'accès aux données du logiciel précédent (passage de CEDIT à SAGE). L'équipe de contrôle a toutefois pu obtenir des données comptables issues des grands livres généraux et analytiques de 2018 à 2021, en complément des états financiers annuels depuis 2016, permettant de réaliser l'analyse financière qui suit.

4.1.2. La production des états financiers et les rapports du commissaire aux comptes

L'association a rempli son obligation de production et de dépôt de ses états financiers annuels⁴⁵. Les comptes déposés ont été préalablement arrêtés par le conseil d'administration et approuvés par l'assemblée générale.

En application des articles L. 612-1 et L. 612-4 du code de commerce, l'association a l'obligation de faire certifier annuellement ses états financiers. Lors de la réunion du 23 juin 2015, l'assemblée générale a mandaté un commissaire aux comptes (CAC) pour une période de six ans, renouvelée lors de l'assemblée du 22 juin 2021 pour une durée similaire. Les comptes ont été certifiés sans réserve pour les exercices de 2017 à 2021⁴⁶.

La participation de bénévoles aux activités de l'association n'est pas valorisée dans les comptes. Or, le nouveau règlement comptable renforce les obligations de comptabilisation de ces contributions volontaires en nature dans les comptes de classe 8 ou, à défaut, de les retracer dans une annexe détaillée. Pour en tenir compte, la fédération prévoit cette comptabilisation dans son référentiel comptable pour 2021, au compte 87, demandant à son réseau associatif d'y procéder.

⁴⁵ Article L. 612-1 du code de commerce.

⁴⁶ La mention suivante est reprise : « Nous certifions que les comptes annuels sont, au regard des règles et principes comptables français, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de l'association à la fin de cet exercice ».

Cependant, cela n'a pas été mis en place pour les exercices 2020 et 2021. Le président répond que le recours au bénévolat est peu usité et concerne seulement la gouvernance de l'association. L'absence de valorisation nuit pourtant à la lisibilité et la fiabilité du coût réel de l'activité de la structure.

Aucune autre comptabilisation des contributions volontaires en nature (dons, prestations, mise à disposition de biens, etc.) et de leur emploi n'apparaît dans les comptes, alors que le règlement 2018-06 prévoit, à son article 431-10, que l'entité fournit des informations sur les contributions volontaires en nature dont elle bénéficie. Celles-ci doivent apparaître au bas du compte de résultat et les méthodes retenues doivent être détaillées en annexe. Il appartient donc à l'association de mettre en place un système de recensement fiable, exhaustif et uniforme des contributions volontaires en nature et de leur emploi.

Le CAC a également produit les rapports sur les conventions réglementées⁴⁷ prévus à l'article L. 612-5 du code de commerce, applicable aux associations soumises à l'obligation de production des comptes. L'article L. 612-4 du code de commerce dispose que le CAC présente à l'organe délibérant un « *rapport sur les conventions passées directement ou par personne interposée entre la personne morale et l'un de ses administrateurs ou l'une des personnes assurant un rôle de mandataire social* ». Sont également concernées les « *conventions passées entre cette personne morale et une autre personne morale dont un associé indéfiniment responsable, un gérant, un administrateur, le directeur général, un directeur général délégué, un membre du directoire ou du conseil de surveillance, un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10 % est simultanément administrateur ou assure un rôle de mandataire social de ladite personne morale* »⁴⁸.

De façon générale et plus particulièrement pour ces trois dernières, les dispositions du 5° précitées ne sont pas suffisamment renseignées.

4.1.3. La fiabilité du compte de résultat à renforcer

4.1.3.1. Une ventilation des charges et des produits du compte de résultat à renforcer

La ventilation des charges « autres services extérieurs » (c/62) est limitée et la majeure partie est comptabilisée au compte 628 « divers », qui rassemble les charges « FONGEN » liées au fonctionnement général, peu transparentes (voir *supra*). Les achats (c/60) liés aux activités sur sites s'élèvent en moyenne à 2,5 M€ par an, concentrés sur les achats de matière et fournitures mais également d'études et de prestations de services. Or, dans le détail, ces « prestations de services » ont été réalisées majoritairement dans des grandes surfaces ou auprès de particuliers, interrogeant sur la fiabilité de leur ventilation.

⁴⁷ Liste des conventions jointe en annexe.

⁴⁸ Ce rapport contient, d'après l'article R. 612-6 du code de commerce :

- 1° L'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant ou jointes aux documents communiqués aux adhérents en l'absence d'organe délibérant ;
- 2° Le nom des administrateurs intéressés ou des personnes intéressées assurant un rôle de mandataire social ;
- 3° La désignation de la personne ayant passé une convention dans les conditions du deuxième alinéa de l'article L. 612-5 ;
- 4° La nature et l'objet desdites conventions ;
- 5° Les modalités essentielles de ces conventions notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant à l'organe délibérant ou aux adhérents d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées.

Globalement, les défauts de ventilation de produits ou charges, à la fois en comptabilité générale et en analytique, nuisent à l'analyse de la structure des coûts.

En outre, comme exposé *supra*, la pratique extensive d'opérations de régularisation comptable (charges constatées d'avance, extournes, annulations de charges, etc.) conduit à un niveau élevé de débits sur des comptes de produits et de crédits sur des comptes de charges. Cela témoigne des fragilités de la comptabilité d'engagement de l'association et entraîne des situations de régularisation qui influencent son niveau de trésorerie. Par exemple, en 2020, les extournes comptabilisées sur le compte 70 ont conduit à un niveau de produit quasiment nul sur un mois.

L'association doit mettre fin à ces pratiques comptables en limitant les extournes aux opérations de fin d'exercice, conformément aux dispositions du plan comptable général, en optimisant l'usage des comptes de tiers pour comptabiliser des produits ou des charges non certain(e)s et en renforçant sa comptabilité d'engagement.

4.1.3.2. Le résultat comptable et l'image fidèle des comptes du bilan

Annuellement, l'assemblée générale a adopté une résolution pour l'affectation du résultat de l'exercice en report à nouveau. Si la variation du compte 12 qui retrace le solde du résultat de l'exercice est conforme à cette décision, le compte 11 « report à nouveau » retrace d'autres variations que la simple reprise du résultat bénéficiaire, pour les exercices 2019 et 2020.

Il s'agit, en 2019, d'un traité de fusion-absorption signé par l'association régionale et l'amicale laïque d'Oloron-Sainte-Marie pour la reprise de son activité et de sa gestion. L'intégration du solde des balances dans les fonds propres de l'association s'est traduite par le crédit du compte 11 à hauteur du solde, soit 22 974 €.

En 2020, plusieurs opérations de régularisation comptable ont été effectuées en application du nouveau règlement comptable n° 2018-06 du 5 décembre 2018. Sur les comptes de bilan, les subventions d'investissement pour des biens renouvelables, inscrites sur les comptes 1026 et 1036 doivent être intégrées au compte 11. En l'espèce, le compte a ainsi été crédité de 0,19 M€ correspondant à des subventions versées par la caisse d'allocations familiales.

Pris en compte dans la détermination du résultat de l'exercice, le résultat exceptionnel de l'association sur la période se caractérise par le niveau élevé des produits et charges sur exercices antérieurs (c/672 et c/772). Les charges et les produits exceptionnels de 2019 prennent en compte la perception, puis le reversement à la fédération de l'indemnité suite à l'ordonnance du tribunal pour le contentieux avec la LECGS (0,9 M€).

tableau 34 : soldes des comptes du résultat exceptionnel

en €	2018	2019	2020	2021	Total général
67. Charges exceptionnelles	- 139 870	- 1 093 593	- 372 200	- 406 412	- 2 012 075
672. Charges sur exercices antérieurs	- 121 939	- 174 505	- 354 164	- 220 314	- 870 921
77. Produits exceptionnels	264 087	1 078 755	268 769	341 895	1 953 505
772. Produits sur exercices antérieurs	244 065	171 931	217 292	312 844	946 131
Résultat exceptionnel	124 217	- 14 838	- 103 431	- 64 518	- 58 570
Dont 672. et 772.	122 127	- 2 574	- 136 872	92 530	75 211

Source : grands livres

Le plan comptable général permet l'utilisation ponctuelle de tels comptes, sous condition et quand cela est justifié⁴⁹.

Or, aucun élément joint aux états financiers ne permet de retracer et d'expliquer ces montants significatifs. L'analyse des grands livres comptables et les informations transmises par l'association ont démontré un usage inapproprié de ces comptes, qui ont servi à inscrire sur l'exercice N les charges ou les produits engagés en N-1 mais non constatés en comptabilité, faute de pièce justificative perçue avant la clôture de l'exercice ou par manque de suivi des dépenses et produits engagés.

tableau 35 : estimation du résultat de l'exercice retraité

en €	2018	2019	2020	2021
Résultat de l'exercice N	270 493	308 716	291 645	235 700
Résultat exceptionnel N	124 217	- 14 838	- 103 431	- 64 518
Produits comptabilisés au c/772	244 065	171 931	217 292	312 844
Charges comptabilisées au c/672	121 939	174 505	354 164	220 314
Résultat exceptionnel retraité	2 090	- 12 264	33 441	- 157 047
Résultat courant N (exploitation + financier)	146 276	323 554	479 169	313 072
Résultat courant N + résultat exceptionnel retraité	148 366	311 290	512 610	156 024
Différence entre résultat retraité et résultat N	- 122 127	2 574	220 965	- 79 676
Impact sur le résultat N en %	- 45,1%	+ 0,83%	+ 75,8%	- 66,2%

Source : CRC à partir des grands livres

Cette pratique affecte la fiabilité du résultat et *in fine* l'image fidèle des comptes du bilan. Des mesures ont été prises pour y mettre fin dès 2022 avec un arrêt de l'utilisation de ces comptes et une réorganisation des opérations de clôture en fin d'exercice.

4.1.4. La comptabilisation et le suivi du bilan

4.1.4.1. Les comptes d'immobilisations et l'amortissement

L'actif de l'association se compose majoritairement d'actifs circulants liés au cycle d'exploitation, en particulier les créances et les disponibilités de trésorerie. L'actif immobilisé est proportionnellement inférieur à cet actif circulant, avec une part majeure d'immobilisation financière. Le patrimoine de l'association régionale est donc principalement immatériel. Cela s'explique par le fait que l'association n'est pas propriétaire de son siège, et par l'absence de politique d'investissement car ses activités sont concentrées sur la réalisation de prestations sans besoin d'acquérir un équipement propre.

La valeur nette de l'actif de l'association s'élève à 1,3 M€ en 2021.

⁴⁹ « En cours de période, les entités peuvent utiliser les comptes 772 et 672 pour enregistrer les produits sur exercices antérieurs à condition de les répartir au moins en fin d'exercice entre les produits d'exploitation et les produits exceptionnels en fonction de leur nature » (art. 947-77 et 946-67).

tableau 36 : valeurs des immobilisations

en €	2018	2019	2020	2021
Immobilisations incorporelles	85 462	93 567	106 980	112 110
Immobilisations corporelles	389 213	520 268	570 781	624 592
Immobilisations financières	856 357	951 147	1 045 065	1 151 391
Valeur brute	1 331 032	1 564 981	1 722 826	1 888 093
Amortissements cumulés	- 365 363	- 469 567	- 523 354	- 580 516
Valeur nette	965 669	1 095 414	1 199 472	1 307 577
Dont amortissements des immo. corporelles	294 742	389 850	432 076	476 486
Ratio de vétusté des immo. corporelles	0,76	0,75	0,76	0,76

Source : grands livres comptables

Les règles comptables relatives au suivi de l'actif immobilisé figurent à l'article 832-3 du plan comptable général. Les durées d'amortissement appliquées par l'association sont définies dans l'annexe jointe aux états financiers. L'amortissement pratiqué concerne les immobilisations corporelles. Le ratio de vétusté, qui compare la valeur nette des immobilisations corporelles à leur valeur brute, permet de mesurer le degré d'usure des équipements. Plus le ratio se rapproche de 1 et plus ces équipements sont neufs. En l'espèce, le ratio de 0,76 en 2021 traduit des immobilisations corporelles plutôt récentes. Il s'agit, majoritairement, de matériel informatique et de mobilier.

Les immobilisations financières se constituent principalement de prêts accordés à des salariés de l'association, au titre de la participation de l'employeur à l'effort de construction (PEEC) définie par les articles L. 313-1 à 6 du code de la construction et de l'habitation. Cette participation peut en effet prendre la forme de prêts à taux réduit accordés à ses salariés pour le financement de la construction de leur résidence principale, de leur époux ou partenaire de Pacs, de leurs ascendants ou descendants.

4.1.4.2. L'évolution des fonds associatifs

Les fonds propres de l'association se composent des fonds associatifs avec ou sans droit de reprise, des réserves ainsi que du report à nouveau. Une convention d'apport en fonds associatifs a été signée en 2016 prévoyant l'apport, avec droit de reprise, par la fédération de 15 000 € pour financer l'acquisition d'un siège régional. Ils ont été repris en 2019. Comme évoqué *supra*, leur variation est liée à la comptabilisation des subventions d'investissement conformément au règlement comptable 2018-06⁵⁰. Les fonds dédiés sont comptabilisés au bilan de façon conforme à l'article 132-1 du règlement.

Les réserves de l'association comptabilisées au compte 106 n'évoluent pas sur la période de contrôle. Elles doivent faire l'objet d'un suivi. Au c/1063, les réserves statutaires s'élèvent à 11 000 €. Le montant des réserves au c/1068 « réserves pour projet de l'entité » s'élève à environ 40 000 € et concerne des affectations de résultat en réserves libres (art. 331-3).

Jusqu'en 2020, le passif de l'association se répartissait de manière équilibrée entre ressources stables et ressources d'exploitation. L'accumulation progressive d'un excédent sur la quasi-totalité de la période a permis à l'association de renforcer ses fonds propres. Cependant, le ratio d'indépendance financière de l'association se dégrade à partir de 2019 principalement en raison d'un endettement accru qui réduit la marge de l'association pour maîtriser ses fonds propres.

⁵⁰ « La partie des ressources dédiées par des tiers financeurs à des projets définis qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard est comptabilisée au compte de passif "fonds dédiés" avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte "reports en fonds dédiés". »

tableau 37 : mesure de l'indépendance financière de l'association

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Capitaux propres	1 179 922	1 495 290	1 974 823	2 246 908	2 553 589	2 847 206
Ressources stables	3 932 346	5 518 639	4 569 798	6 092 176	10 390 312	10 420 096
Ratio d'indépendance financière	30,0%	27,1%	43,2%	36,9%	24,6%	27,3%

Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

4.2. La situation financière

encadré 2 : l'impact de la crise sanitaire liée à l'épidémie de covid-19 sur la situation financière de l'association

En 2020, l'association a sollicité plusieurs dispositifs d'aide pour faire face aux conséquences de la crise sanitaire liée à l'épidémie de covid-19. Elle a bénéficié d'un report de charges en mars 2020 et du chômage partiel jusqu'en 2021. L'association a perçu des aides des directions départementales de la jeunesse et des sports (DDJS) à hauteur de 0,16 M€, ainsi que de la CAF pour les crèches afin de pallier certaines fermetures d'établissements et une aide liée au calcul de la PSU avec un niveau maintenu à celui des heures réalisées en 2019.

Des avenants ont été signés dans le cadre de certains contrats avec des collectivités afin d'ajuster les prestations et leur paiement au contexte. D'après les données transmises, l'association a reversé aux collectivités 1,5 M€ et perçu, de leur part, 0,6 M€ en 2020 soit un total de - 0,95 M€. En 2021, elle a bénéficié de 0,47 M€ de compensation, pour 0,2 M€ de restitution, soit un solde de près de 0,3 M€.

Ces mécanismes ont permis à l'association de maintenir un résultat proche des exercices précédents. L'exercice 2020 est donc inclus dans l'analyse financière sans retraitement. Un prêt garanti par l'État a été contracté (voir *infra*), destiné à répondre à d'importants besoins de trésorerie.

4.2.1. Le compte de résultat et les principaux soldes intermédiaires de gestion

4.2.1.1. Le compte de résultat

En 2021, les produits d'exploitation atteignent 43,2 M€ dont 38,3 M€ de chiffre d'affaires. Entre 2016 et 2021, ces produits connaissent une croissance annuelle moyenne de 5 % principalement portée par la croissance des produits issus des contrats de prestations. Les subventions d'exploitation connaissent une croissance accentuée à partir de 2020 par la perception de plusieurs aides exceptionnelles de la part de la CAF et de collectivités partenaires. En 2021, elles s'élèvent à 1,3 M€. Cette croissance s'explique aussi par une amélioration de l'encaissement des subventions accordées à l'association, avec la mise en place d'un tableau de suivi et une comptabilisation sur un compte de tiers dans l'attente du versement⁵¹.

Les charges d'exploitation, à hauteur de 42,8 M€ en 2021, connaissent un taux de croissance annuel moyen similaire à celui des produits. Les charges de personnel représentent 61,3 % des charges totales. Les autres achats et charges externes s'élèvent à 14,8 %.

⁵¹ Conforme aux articles 944-44 et 947-74 du plan compte général.

tableau 38 : compte de résultat

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2016-2021	2016-2019
Production vendue de services	29 755 318	31 491 597	33 759 092	36 628 833	32 251 555	38 284 867	4,3%	5,3%
Chiffre d'affaires net	29 755 318	31 491 597	33 759 092	36 628 833	32 251 555	38 284 867	4,3%	5,3%
Subventions d'exploitation	545 422	580 338	721 542	620 546	1 160 336	1 284 602	15,3%	3,3%
Reprises sur amortissements et provisions, transferts de charges	1 826 954	1 854 828	1 832 494	1 452 506	4 127 974	3 581 315	11,9%	-5,6%
Cotisations	5 835	2 250	1 656	1 240	880	1 490	-20,3%	-32,1%
Autres produits	15 329	7 038	21 939	9 075	4 324	1 192	-34,7%	-12,3%
Utilisation des fonds dédiés	-	-	-	-	-	24 413	-	-
Total produits d'exploitation	32 148 858	33 936 051	36 336 723	38 712 200	37 545 069	43 177 879	5,0%	4,8%
Achats de marchandises, matières premières	1 439	- 680	-	22	-	148 196	116,5%	-64,8%
Autres achats et charges externes	4 604 934	5 059 379	5 339 986	5 652 121	4 769 662	6 329 496	5,4%	5,3%
Impôts, taxes et versements assimilés	1 554 655	893 864	999 117	1 939 260	1 806 097	2 290 304	6,7%	5,7%
Salaires et traitements	18 839 510	20 001 128	21 546 048	23 161 861	23 236 244	26 264 387	5,7%	5,3%
Charges sociales	5 951 035	6 561 658	7 442 598	6 396 535	5 661 693	6 365 866	1,1%	1,8%
Dotations aux provisions et amortissements	756 380	754 180	797 716	1 014 109	1 282 351	1 248 341	8,7%	7,6%
Autres charges	127 279	36 321	46 667	181 011	262 537	182 386	6,2%	9,2%
Engagement à réaliser sur ressources affectées	-	-	-	-	88 220	13 364		
Total charges d'exploitation	31 835 232	33 305 850	36 172 132	38 344 919	37 106 804	42 842 341	5,1%	4,8%
Résultat d'exploitation	313 626	630 201	164 591	367 281	438 265	335 537	1,1%	4,0%
+ Produits financiers	28	763	1 423	944	96	-	-100,0%	141,0%
- Charges financières	16 132	10 773	19 738	44 671	47 412	35 829	14,2%	29,0%
Résultat financier	- 16 104	- 10 010	- 18 315	- 43 727	- 47 316	- 35 829	14,3%	28,4%
Résultat courant avant impôts	297 522	620 191	146 276	323 554	390 949	299 708	0,1%	2,1%
+ Produits exceptionnels	208 286	238 159	264 087	1 078 755	272 896	341 895	8,6%	50,9%
- Charges exceptionnelles	192 709	378 818	139 870	1 093 593	372 200	405 903	13,2%	54,3%
Résultat exceptionnel	15 577	- 140 659	124 217	- 14 838	- 99 304	- 64 008	-	-
Résultat de l'exercice	313 099	479 532	270 493	308 716	291 645	235 701	-4,6%	-0,4%

Source : états financiers

Le résultat d'exploitation connaît une croissance annuelle moyenne de 1,1 % marquée par des variations importantes selon les exercices, liées aux contrats de prestation remportés ou non.

L'analyse des soldes intermédiaires de gestion démontre que si la valeur ajoutée générée par l'activité de l'association présente un ratio élevé par rapport aux coûts d'exploitation, la prise en compte des charges de personnel et des impôts et taxes conduit à un excédent brut d'exploitation (EBE) négatif sur presque toute la période, à hauteur de - 1,8 M€ en 2021.

Les produits générés par l'activité ne suffisent donc pas à couvrir le coût humain de celles-ci, d'autant que comme évoqué *supra*, la totalité des charges de personnel travaillant pour l'association n'est pas intégré. Toutefois, l'équilibre du résultat est assuré par les reprises de provisions et amortissements ainsi que les transferts de charges qui viennent en déduction de certaines charges.

tableau 39 : soldes intermédiaires de gestion

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2016-2021
- Coût d'exploitation	4 606 373	5 058 699	5 339 986	5 652 143	4 769 662	6 477 693	-5,5%
Prestations de services	29 755 318	31 491 597	33 759 092	36 628 833	32 251 555	38 284 867	-4,1%
Valeur ajoutée	25 148 945	26 432 898	28 419 106	30 976 690	27 481 893	31 807 174	-3,8%
% Des produits	84,5%	83,9%	84,2%	84,6%	85,2%	83,1%	0,3%
+ Subventions d'exploitation	545 422	580 338	721 542	620 546	1 160 336	1 284 602	-13,3%
- Impôts et taxes	1 554 655	893 864	999 117	1 939 260	1 806 097	2 290 304	-6,3%
- Charges de personnel	24 790 545	26 562 786	28 988 646	29 558 396	28 897 937	32 630 254	-4,5%
Excédent brut d'exploitation	- 650 833	- 443 414	- 847 115	99 580	- 2 061 805	- 1 828 782	-15,8%
+ Reprises sur amortissements et provisions, transferts de charges	1 826 954	1 854 828	1 832 494	1 452 506	4 127 974	3 581 315	-10,6%
Cotisations	5 835	2 250	1 656	1 240	880	1 490	25,5%
Utilisation des fonds dédiés	-	-	-	-	-	24 413	-100,0%
+ Autres produits	15 329	7 038	21 939	9 075	4 324	1 192	53,1%
- Dotations aux amortissements et provisions	756 380	754 180	797 716	1 014 109	1 282 351	1 248 341	-8,0%
- Autres charges	127 279	36 321	46 667	181 011	262 537	182 386	-5,8%
Résultat d'exploitation (hors reports en fonds dédiés)	313 626	630 201	164 591	367 281	526 485	348 901	-1,8%

Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

Les transferts de charges d'exploitation⁵² correspondent à des remboursements de formation, d'assurance et de charges sociales dont un tiers d'indemnités journalières de sécurité sociale (IJSS). Ces indemnités représentent environ 1,25 % des charges de personnel.

En 2020, 2,3 M€ ont été consacrés au remboursement du chômage partiel perçu pendant la période de restriction d'activité liée à la pandémie de covid-19, équivalent à 9,8 % de la rémunération du personnel. En 2021, le montant s'élève à 0,4 M€ (1,6 %).

tableau 40 : détail des transferts de charges (c/79)

en €	2018	2019	2020	2021	Total
Formation	641 468	440 765	410 544	262 090	1 754 868
Indemnités journalières de Sécurité sociale (IJSS)	325 911	334 945	433 484	432 675	1 527 015
Assurance	9 415	234	283 319	8 010	300 978
Mutuelle et prévoyance	50 536	60 568	71 406	153 615	336 125
Chômage partiel	-	-	2 286 897	410 197	2 697 094
Autres transferts de charges d'exploitation et de charges de personnel	3 303	940	4 127	422 708	431 079
Total	1 030 634	837 452	3 489 777	1 689 296	7 047 159

Source : grands livres

4.2.1.2. La capacité d'autofinancement

La capacité d'autofinancement brute dégagée par l'activité d'une structure a vocation à permettre le remboursement des emprunts et le financement des investissements en fonds propres. En 2021, elle est négative à hauteur de 0,42 M€ en raison de l'importance des opérations d'ordre, en particulier une reprise de provision liée à la taxe transport.

⁵² Article 947-79 du plan comptable général : « le compte 79 Transferts de charges enregistre les charges d'exploitation, financières et exceptionnelles à transférer soit à un compte de bilan, autre que les comptes d'immobilisations, soit à un autre compte de charges ».

tableau 41 : capacité d'autofinancement

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2016-2021
RESULTAT DE L'EXERCICE	313 099	479 532	270 493	308 716	291 645	235 700	4,8%
+ dotations aux amortissements et dépréciations	177 106	228 201	274 405	359 527	280 185	520 663	-16,5%
+ dotations aux provisions	579 274	525 979	523 505	709 805	1 002 166	732 543	-16,2%
- reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	527 638	649 476	828 265	620 825	653 269	1 910 164	-19,9%
Capacité d'autofinancement	541 841	584 236	240 138	757 223	920 727	- 421 258	0,9%
% des produits	2,3%	3,0%	0,9%	2,5%	3,4%	1,7%	5,0%

Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

Toutefois, en l'absence de projets d'investissement significatifs, la constitution d'une capacité d'autofinancement vient augmenter les disponibilités de l'association.

À partir du résultat de l'exercice, la capacité d'autofinancement est déterminée par le niveau des flux de dotations et de reprises des amortissements, dépréciations et provisions. Sur presque toute la période de contrôle, les dotations aux provisions et aux amortissements sont supérieures aux reprises. Ainsi, fin 2021, l'association dispose de 2,34 M€ de provisions pour risques et charges et dépréciations et de 0,58 M€ d'amortissements cumulés inscrits au bilan.

tableau 42 : flux des dotations et reprises des amortissements, provisions et dépréciations

en €	2016			2017			2018		
	Dotations	Reprises	Flux	Dotations	Reprises	Flux	Dotations	Reprises	Flux
Provisions pour litiges	131 500	36 489	95 011	78 600	96 330	-17 730		336 669	-336 669
Provisions pour charges soc. Fisc. Sur congés payés	134 009	54 795	79 214	122 037	48 456	73 581	197 374	83 001	114 373
Autres provisions pour risques et charges	313 765	227 216	86 549	325 342	202 292	123 050	326 131	233 457	92 674
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES	579 274	318 500	260 774	525 979	347 078	178 901	523 505	653 127	-129 622
DEPRECIATIONS	107 878	180 372	72 494	156 463	104 702	1 761	220 901	154 640	66 261
AMORTISSEMENTS	69 228	28 766	40 462	71 738	197 696	-125 958	53 504	20 498	33 006
Total	756 380	527 638	+228 742	754 180	649 476	+104 704	797 910	828 265	-30 355

en €	2019			2020			2021		
	Dotations	Reprises	Flux	Dotations	Reprises	Flux	Dotations	Reprises	Flux
Provisions pour litiges	47 665	17 428	30 237	113 715	-	113 715	-	-	-
Provisions pour amendes et pénalités	24 363	-	24 363	20 000	24 363	-4 363	-	-	-
Provisions pour charges soc. Fisc. Sur congés payés	300 270	123 021	177 249	533 038	51 451	481 587	-16 787	-	-16 787
Autres provisions pour risques et charges	337 507	264 494	73 013	335 413	306 765	28 648	749 331	1 675 447	-926 116
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES	709 805	404 943	304 862	1 002 166	382 579	619 587	732 543	1 675 447	-942 903
DEPRECIATIONS	246 107	206 665	39 442	215 453	259 745	-44 292	445 388	216 604	228 784
AMORTISSEMENTS	113 420	9 217	104 203	64 732	10 945	53 787	75 275	18 113	57 162
Total	1 069 332	620 825	+448 507	1 282 351	653 269	+629 082	1 253 206	1 910 164	-656 958

Source : états financiers

Le plan comptable général impose trois conditions cumulatives pour constituer une provision : l'existence d'une obligation envers un tiers à la date de clôture, la sortie de ressources

certaine ou probable, la possibilité de l'estimer avec une fiabilité suffisante⁵³. Les reprises sont constatées quand l'obligation cesse, quand elle n'est plus probable de générer une sortie de ressource ou lorsque son estimation évolue à la baisse ou à la hausse. L'absence de constitution de provisions ou la constitution de provisions excessives ou inutiles nuisent à la sincérité et à l'image fidèle des comptes annuels et peuvent être sanctionnées.

Un tableau de suivi retrace cinq catégories de provisions : activité, prud'hommes, taxe transport, indemnités de fin de carrières (IFC), amendes et pénalités. Cependant, les cellules relatives aux faits ayant motivé la provision, la méthode de calcul et les éventuelles particularités fiscales ne sont pas renseignées. Au-delà du cadre comptable applicable, l'annexe jointe aux états financiers ne précise pas les modalités de constitution des provisions. Ainsi, par exemple, la reprise des provisions constituées au titre de la taxe transport sur quatre exercices (1,3 M€) n'est pas assortie d'éléments d'explication⁵⁴.

La constatation et la reprise des provisions sont insuffisamment renseignées, alors qu'elles constituent une ressource inscrite au bilan et qu'elles contribuent annuellement à l'autofinancement de l'association.

Ce manque de lisibilité ne facilite pas une analyse éclairée des résultats économiques de l'activité et renforce l'excédent du résultat budgétaire de l'année dès lors que les reprises sont supérieures aux dotations.

4.2.1.3. L'absence de stratégie et de pilotage financiers

Le trésorier produit annuellement un rapport financier. Plutôt succinct, il reprend les éléments des états financiers sur l'exercice clôturé. Progressivement, notamment à partir de 2018, les informations présentées sont étoffées par des ratios financiers : capacité d'autofinancement, excédent brut d'exploitation, ratio coût de personnel par rapport à la production vendue, marge d'activité calculée à l'échelle de la structure ainsi que par dispositif. Cependant, leur calcul n'est pas précisé et systématisé ce qui complexifie un suivi pluriannuel. Il constitue pourtant un outil d'information et de transparence, à articuler à une stratégie financière sur plusieurs exercices.

L'association dispose de quelques informations et indicateurs financiers mais elle ne procède pas à un suivi réel de l'évolution financière de façon pluriannuelle, avec des objectifs chiffrés et un suivi des taux d'évolution. Les données sont ponctuelles, sans détails sur les modes de calcul et sans tableau. Aucune orientation et aucun objectif en termes d'évolution des produits, des charges ou du résultat n'est défini et suivi. Tout comme le développement de l'activité, la gestion financière de l'association se fait de façon empirique et sans stratégie à moyen terme.

Cette gestion au fil de l'eau entraîne des risques sur la trésorerie, l'obligeant à recourir à des mécanismes coûteux comme le transfert de créances ou les prêts garantis en 2020. Or, d'autres moyens peuvent être mis en place, tels qu'un meilleur lissage de la perception de produits, des mécanismes d'avance avec les collectivités ou encore solliciter l'appui de la fédération. L'association gagnerait également à s'appuyer sur une stratégie financière globalisée, incluant

⁵³ Article 322-2 du PCG : « une provision doit être constituée s'il existe à la clôture de l'exercice une obligation de l'entreprise et s'il est probable ou certain, à la date de l'établissement des comptes, qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers sans contrepartie au moins équivalente attendue de ceux-ci après la date de clôture ».

⁵⁴ Interrogée sur ce point, l'association indique que « concernant la reprise de provision liée à la taxe mobilité en 2021, cela provient de la confirmation de notre exonération par le contrôle Urssaf 2021. Nous avons donc repris les provisions constatées pour les exercices couverts par le contrôle et qui avaient été passées du fait d'un risque possible d'interprétation » (courriel du 14/11/2022).

l'ensemble des activités et des fonctions supports, avec un objectif de résultat chiffré et suivi dans le temps (voir *infra*, sur la prospective financière).

4.2.2. La gestion de l'actif et du passif circulant et de la trésorerie

4.2.2.1. Un besoin en fonds de roulement important

L'association n'analyse pas régulièrement son besoin en fonds de roulement. Pourtant, il présente un montant de créances élevé qui traduit les difficultés de recouvrement auprès de ses créanciers. Les principaux créanciers de l'association sont, d'une part, les bénéficiaires des prestations réalisées par l'association, collectivités territoriales ou usagers (cf. *supra*) et, d'autre part, la CAF, la MSA et les organismes attributaires de subventions. Des difficultés dans la gestion de la facturation expliquent aussi le retard de certains recouvrements.

tableau 43 : détail du besoin en fonds de roulement

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Avances et acomptes versés	2 439	69	40	133	16 563	-
Créances	5 233 131	6 609 327	7 969 701	7 992 970	8 021 157	9 363 792
Comptes de régularisation	20 707	83 766	57 191	55 522	38 903	44 560
Actif circulant (A)	5 256 277	6 693 162	8 026 932	8 048 625	8 076 623	9 408 352
Avances et acomptes reçus	8 564	3 973	9 844	579	-	-
Dettes fournisseurs	856 992	1 095 707	811 704	752 309	626 953	1 013 222
Dettes fiscales et sociales	2 325 869	2 065 563	2 430 840	2 335 909	2 693 526	2 551 206
Autres dettes	191 805	1 647 360	2 599 705	1 530 749	1 857 740	1 505 327
Comptes de régularisation	60 650	103 987	80 953	184 306	154 091	76 684
Ressources d'exploitation (B)	3 443 880	4 916 590	5 933 046	4 803 852	5 332 310	5 146 438
Besoin en fonds de roulement (A - B)	1 812 397	1 776 572	2 093 886	3 244 773	2 744 313	4 261 913
<i>En nombre de jours de charges courantes</i>	<i>20,5</i>	<i>19,2</i>	<i>20,8</i>	<i>30,5</i>	<i>26,7</i>	<i>35,8</i>

Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

Malgré des difficultés récurrentes de recouvrement, l'association n'a pas défini de politique en cas de retard de paiement. Il n'y a pas de dispositif de relance généralisé pour l'ensemble des contrats. Afin de préserver ses relations avec ses partenaires, le traitement se fait au cas par cas en fonction des collectivités concernées et jamais directement auprès des usagers.

Pour limiter les tensions de trésorerie générées par ces retards, l'association a eu recours à des cessions de créances (mécanisme d'affacturage) jusqu'en 2020. Cependant, le recours à ces outils financiers n'a fait l'objet d'aucun suivi comptable ou financier. Aucune information ne figure dans les états financiers sur la période 2017 à 2021⁵⁵ et les grands livres comptables ne permettent pas d'identifier clairement les créances transférées et les frais générés par ce service.

L'association a utilisé ce mécanisme sans s'interroger sur son coût ou sur les risques financiers potentiels et sans conserver le moindre document contractuel, ce qui traduit l'absence d'un pilotage rationalisé.

⁵⁵ L'article 628-1 du plan comptable général relatif aux instruments financiers à terme dispose que « les montants nominaux des contrats, qu'ils aient ou non vocation à être réglés à terme, ne sont pas comptabilisés au bilan. Ils sont mentionnés dans les engagements hors bilan ».

4.2.2.2. Les difficultés de trésorerie récurrentes

Entre 2016 et 2019, le fonds de roulement demeure relativement stable en l'absence d'acquisition d'immobilisations ou d'autres variations significatives dans la composition du bilan. Le fonds de roulement passe ainsi de 4,9 M€ à 9,2 M€ après avoir contracté, sur l'exercice 2020, deux prêts garantis par l'État pour un encours total de 4,5 M€ (voir *infra*) ; de ce fait, il participe à l'augmentation du niveau de trésorerie qui s'établit au 31 décembre 2020 à 6,4 M€ soit 62,7 jours de charges courantes.

La trésorerie se situe donc, à partir de cet exercice, dans un niveau intermédiaire entre le plancher de 30 jours de charges courantes et le plafond à 90 jours, retenus comme indicateurs de prudence. Sur les exercices précédents, l'association présentait, au 31 décembre de chaque année, un niveau de trésorerie inférieur au plancher de 30 jours en raison de l'importance du besoin en fonds de roulement.

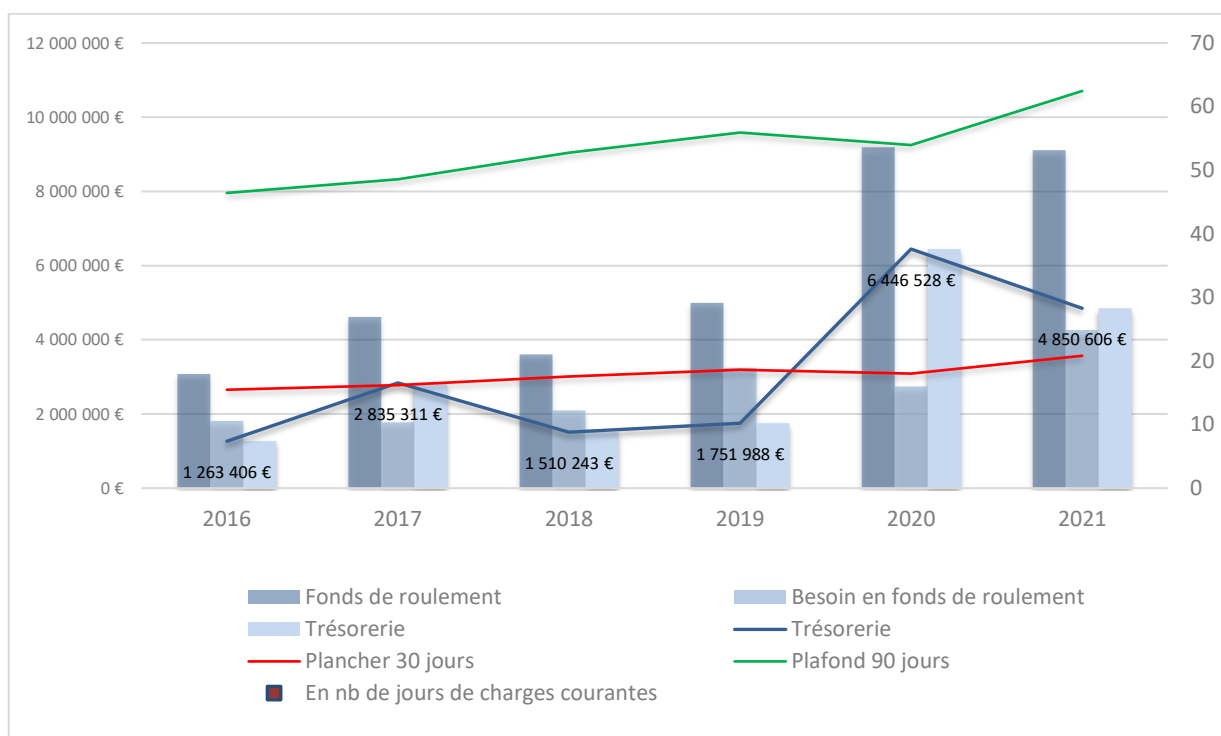
En fin d'année, sur la période, l'association est confrontée à des tensions de trésorerie liées à des difficultés de recouvrement, qui fait d'une facturation parfois tardive, d'un manque de rigueur dans le suivi des subventions, d'un niveau de créances sur usagers élevé et par des régularisations comptables nombreuses sur les comptes de produits (extourne, contre-passation, etc.).

tableau 44 : formation de la trésorerie au 31/12

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ressources stables	3 932 346	5 518 639	4 569 798	6 092 176	10 390 312	10 420 096
Emplois stables et durables	856 543	906 756	965 669	1 095 415	1 199 471	1 307 577
Fonds de roulement	3 075 803	4 611 883	3 604 129	4 996 761	9 190 841	9 112 520
Besoin en fonds de roulement	1 812 397	1 776 572	2 093 886	3 244 773	2 744 313	4 261 913
Trésorerie au 31/12	1 263 406	2 835 311	1 510 243	1 751 988	6 446 528	4 850 606
<i>En nb de jours de charges courantes</i>	<i>14,3</i>	<i>30,6</i>	<i>15,0</i>	<i>16,4</i>	<i>62,7</i>	<i>40,8</i>
<i>Plancher 30 jours</i>	<i>2 652 936</i>	<i>2 775 488</i>	<i>3 014 344</i>	<i>3 195 410</i>	<i>3 084 882</i>	<i>3 569 081</i>
<i>Plafond 90 jours</i>	<i>7 958 808</i>	<i>8 326 463</i>	<i>9 043 033</i>	<i>9 586 230</i>	<i>9 254 646</i>	<i>10 707 244</i>

Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

graphique 2 : flux de trésorerie 2016-2021



Source : CRC Occitanie à partir des états financiers

Cependant, si l'augmentation de la trésorerie à partir de 2020 permet à l'association de bénéficier d'un haut niveau de liquidité, celui-ci n'est pas pérenne. Dès 2021, la trésorerie est à nouveau impactée par un besoin en fonds de roulement élevé et les échéances de remboursement des prêts garantis par l'État conduiront rapidement à une diminution des disponibilités (voir *infra*).

Ces constats incitent à renforcer le suivi du besoin en fonds de roulement et de la trésorerie afin de mieux maîtriser le niveau de liquidité disponible. Ce n'est que depuis 2022 que l'association dispose d'un tableau des flux de trésorerie qui indique la prévision mensuelle des encaissements en fonction des produits d'activité estimés sur l'année. Le plan de trésorerie est complété au cours de l'exercice ce qui permet désormais à l'association d'avoir un suivi mensuel de son niveau de trésorerie. Ce type d'outil est essentiel pour pouvoir piloter son niveau de liquidité et arbitrer le choix de recours à d'éventuels outils financiers.

4.2.2.3. Le soutien financier apporté par la fédération

L'article L. 511-5 du code monétaire et financier pose le principe du monopole des opérations de crédits aux établissements bancaires et aux sociétés de financement. Cependant, le cadre a été assoupli en faveur du secteur associatif (article L. 511-6 du code monétaire et financier). Le code offre ainsi la possibilité « *aux associations et fondations reconnues d'utilité publique* » d'octroyer « *sur leurs ressources disponibles à long terme des prêts à moins de deux ans à taux zéro aux membres de l'union mentionnée à l'article 7 du décret du 16 août 1901 pris pour l'exécution de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ou de la fédération d'associations constituée sous forme d'association dont elles sont membres (1^o bis)* ».

La fédération est ainsi intervenue en soutien de la trésorerie de l'association régionale. Une convention d'avance de trésorerie, conclue le 21 octobre 2016, prévoit le versement par la fédération d'une avance de trésorerie d'un montant de 0,7 M€ à échéance avant le 23 décembre 2016. Cette avance n'est pas assortie d'intérêts. Les conditions d'attribution de cette avance sont

respectées mais l'information est très limitée. Aucun élément ne figure dans les comptes annuels et leurs annexes et la convention n'est pas mentionnée dans le rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées.

En 2017, une nouvelle avance de trésorerie de 1 M€ a été accordée par la fédération à l'association régionale pour une durée de sept ans. La fédération a financé cette avance par un emprunt contracté auprès de trois fonds de financements, Finance Active (1,2 M€), Ecofi (0,5 M€) et Humanis (0,3 M€), pour un montant total de 2 M€ assorti d'un taux d'intérêt global de 1 %.

L'association régionale a ainsi bénéficié d'un apport de 1 M€ avec un remboursement du seul capital qui s'étale entre juillet 2018 et avril 2024. La fédération intervient alors comme intermédiaire bancaire et supporte la charge des intérêts d'emprunt, estimé à près de 97 000 € pour la part de LLSO.

tableau 45 : financement de l'avance de trésorerie par la fédération

en €	Emprunts contractés par la fédération			Apport à LLSO en capital
2017	2 000 000			1 000 000
	Annuités de dette	Dont intérêts	Dont intérêts LLSO	Remboursement LLSO
2017	12 000	19 215	-	-
2018	118 370	31 510	15 755	84 000
2019	306 436	30 846	15 423	168 000
2020	254 776	29 539	14 770	168 000
2021	299 404	27 478	13 739	168 000
2022	301 137	25 081	12 541	168 000
2023	302 905	22 986	11 493	84 000
2024	596 125	7 011	3 505	160 000
Total	2 191 152	193 666	96 833	1 000 000

Source : fédération Léo Lagrange

Le reversement à l'association d'une partie du prêt contracté par la fédération peut apparaître comme un acte anormal de gestion et entraîner des risques juridiques et fiscaux. En effet, la durée d'attribution de cette avance de trésorerie excède les possibilités ouvertes par le code monétaire et financier, qui la limite à deux ans. En outre, le financement de cette avance par l'emprunt peut constituer une opération d'intermédiation bancaire dont l'exercice est exclusivement réservé à certains organismes par le code monétaire et financier, nonobstant les dispositions des articles L. 511-5 et L. 511-6 qui précisent que ces avances doivent être financées sur fonds propres et limitées à des secours ponctuels et exceptionnels.

4.2.3. Un endettement accru à partir de 2020

4.2.3.1. Les conditions de la contraction de prêts garantis par l'État

En 2020, l'association a contracté deux prêts garantis par l'État (PGE), dispositif mis en place en réponse aux difficultés de trésorerie qu'ont rencontré les entreprises durant la période de restriction d'activité liée à la pandémie de covid-19⁵⁶. Ces prêts étaient également ouverts aux associations avec la prise en compte du chiffre d'affaires comme pour les entreprises.

⁵⁶ Créés par l'article 6 de la loi n° 2020-289 du 23 mars 2020 et précisés par l'arrêté du 23 mars 2020 pris en application de cet article.

Un premier prêt garanti a été contracté auprès de la banque E... pour un montant de 1 000 000 € avec une durée de remboursement de six ans. L'association a bénéficié d'une suspension de remboursement du capital la première année suivant la signature du contrat, et a donc uniquement supporté le paiement des intérêts en 2020, à un taux de 0,95 % et une commission de garantie de 0,69 %.

Un second prêt garanti a été contracté auprès de la banque C... pour un montant de 3 500 000 €. Le contrat prévoyait une période initiale d'un an au cours de laquelle aucun remboursement n'était exigé. L'emprunteur pouvait rembourser l'intégralité du prêt et les intérêts à l'issue de la période, avec un taux de 0,04 % soit 17 500 € de frais bancaires, ou choisir d'ouvrir une période optionnelle d'amortissement permettant d'étaler le remboursement d'un à cinq ans.

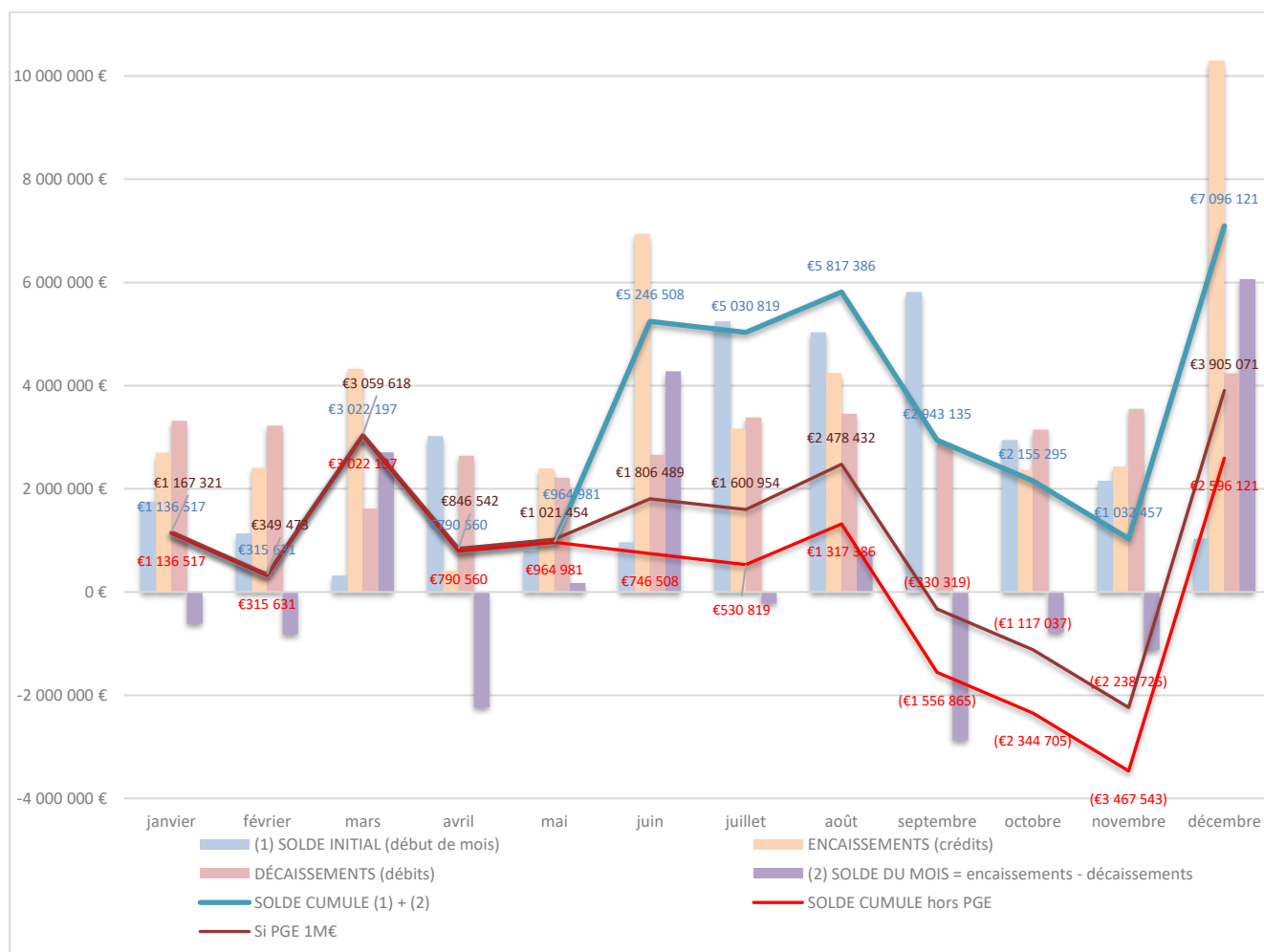
La signature du contrat initial s'est faite sans que l'association ne s'interroge suffisamment sur les conditions de déblocage de l'option d'amortissement et sans estimation du coût total du crédit. Le contrat prévoit notamment que le tableau de tarification définitif des options serait transmis un mois avant l'issue du délai d'activation de l'option, qui a été décidée sans analyse du niveau de trésorerie disponible.

Or, d'après la reconstitution des flux de trésorerie à partir du grand livre comptable de 2021 effectuée par la chambre, l'association disposait entre juin et juillet 2021 d'un niveau de liquidité d'environ 5 M€. Une autre option de remboursement aurait permis de limiter les charges financières. Finalement, l'association a choisi l'option d'amortissement la plus coûteuse, avec un étalement sur cinq ans et un taux de période mensuel de 0,17 %. Assorti de charges d'assurance et de réaménagement des conditions d'emprunt (30 000 € par an), le coût total du crédit dans ces conditions s'élèverait finalement à 225 912 €. En outre, ces conditions de remboursement anticipé dissuadent d'une opération de restructuration de la dette.

4.2.3.2. Le recours à des outils financiers et les charges afférentes

L'emprunt total contracté, qui visait à répondre à un besoin ponctuel de trésorerie, apparaît plus élevé que les besoins réels de liquidité de l'association au cours de l'exercice 2020 au regard du niveau de trésorerie infra-annuel.

graphique 3 : flux de trésorerie infra-annuels en 2020



Source : CRC Occitanie

Le graphique permet de visualiser trois situations. La courbe bleue illustre le niveau de trésorerie avec contractualisation des deux emprunts garantis. Cela conduit à une augmentation significative du solde de trésorerie en juin 2020. La courbe marron illustre le niveau de trésorerie avec la contraction d'un unique PGE de 1 M€ et la courbe rouge démontre la situation de trésorerie en l'absence de tout prêt.

En l'absence d'emprunt, le solde des disponibilités serait ainsi négatif à partir de septembre et ne se rétablirait qu'en décembre 2020 avec la perception de 8 M€ de produits de prestations de service, dont le recouvrement n'est pas optimisé. La contraction d'un prêt de 1 M€ réduirait le défaut de disponibilité sans le combler. Toutefois, le montant total emprunté conduit à une trésorerie pléthorique de juin à septembre 2020 puis de nouveau à partir de décembre, ce qui souligne l'absence d'un pilotage efficient de la trésorerie et le risque de renchérissement des frais financiers issus d'outils inadaptés aux besoins réels.

Au total, en 2020, l'association a contracté 4,5 M€ d'emprunt amorti sur cinq ans qui entraîne, à partir de 2022, une hausse significative des charges en intérêts et en capital.

tableau 46 : amortissement des emprunts

	Banque C... 035101C	Banque C... 026304C	Banque D... 08836680	Banque C... PGE	Banque E... PGE	Total
2020	6 180 €	6 074 €	8 276 €	-	-	20 530 €
2021	12 374 €	9 166 €	5 638 €	-	-	27 178 €
2022	6 187 €	-	-	434 093 €	102 403 €	542 683 €
2023	-	-	-	872 952 €	247 427 €	1 120 379 €
2024	-	-	-	879 346 €	249 788 €	1 129 134 €
2025	-	-	-	885 786 €	252 172 €	1 137 958 €
2026	-	-	-	445 323 €	148 210 €	593 533 €
Total des annuités d'emprunt en capital	24 741 €	15 240 €	13 914 €	3 517 500 €	1 000 000 €	4 571 395 €
2020	52 €	48 €	264 €	-	-	363 €
2021	62 €	32 €	55 €	27 595 €	3 958 €	31 703 €
2022	10 €	-	-	54 530 €	9 338 €	63 878 €
2023	-	-	-	49 104 €	7 452 €	56 555 €
2024	-	-	-	42 710 €	5 091 €	47 801 €
2025	-	-	-	36 269 €	2 708 €	38 977 €
2026	-	-	-	15 705 €	470 €	16 174 €
Total des intérêts et charges d'assurance	125 €	80 €	319 €	225 912 €	29 016 €	255 451 €

Source : tableaux d'amortissements joints aux contrats de dette

La contraction de ces emprunts et la diminution de la capacité d'autofinancement conduit à une dégradation de la situation d'endettement de l'association, dont le taux d'endettement atteint presque 190 % en 2021.

tableau 47 : indicateurs de la situation d'endettement

en €	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Emprunts et dettes financières	157 796	127 656	373 875	1 280 749	4 581 470	4 547 480
Emprunts et dettes financières divers ⁵⁷	419 282	1 375 011	39 080	39 416	39 416	819 470
Total emprunt + 1 an	577 078	1 502 667	412 955	1 320 165	4 620 886	5 366 949
CAF brute	570 607	781 932	260 636	766 440	931 672	-421 258
Capacité de désendettement en année (dette/CAF)	1,0	1,9	1,6	1,7	5,0	-
Taux d'endettement (dette/capitaux propres)	48,9%	48,9%	21,1%	58,8%	181,0%	188,5%

Source : CRC Occitanie à partir des données comptables (CAF = capacité d'autofinancement)

4.3. Les perspectives financières d'ici 2025

4.3.1. La méthodologie et les hypothèses retenues

Une projection financière à horizon 2025 a été élaborée afin d'estimer la situation de l'association avant la restructuration nationale du réseau Léo Lagrange, notamment par rapport à la soutenabilité du remboursement de sa dette.

⁵⁷ Ces emprunts correspondent aux flux intra-groupes.

Ces perspectives sont contraintes par les incertitudes liées à la conjoncture économique nationale et internationale, caractérisée fin 2022 par une hausse des prix des produits de consommation courante et de l'énergie, la hausse récente des taux d'intérêt ainsi que l'impact économique du contexte géopolitique sur les prévisions de croissance.

La revalorisation du point d'indice votée en août 2022 et les difficultés de recrutement structurelles portent la hausse du niveau de rémunération des agents, notamment à l'approche de la période de négociations annuelles. L'impact de l'inflation sur les charges d'exploitation (achats et services) risque de renchérir les coûts des prestations et devra être estimé avec précision dans les prévisions budgétaires et dans les réponses aux appels d'offres. L'association et les collectivités territoriales partenaires devront se concerter sur un ajustement éventuel des prix de certains contrats en fonction d'un indice, dès lors que des clauses le prévoient. L'inflation aura aussi un impact sur les capacités financières des collectivités partenaires, avec de probables difficultés sur le recouvrement des prestations. Des contrats pourraient être revus à la baisse, des marchés non renouvelés, voire des subventions auprès des autres financeurs non reconduites.

L'année 2023 se caractérise également par l'échéance de plusieurs contrats stratégiques et les enjeux liés à leur renouvellement. 11 contrats sont à renouveler en 2023 avec des collectivités partenaires pour un montant de produits d'exploitation total de 24,5 M€ soit 56,8 % du total pour 2021. Parmi ces contrats, le renouvellement d'un des marchés représente à lui seul 51,7 % des produits. En 2024, l'association a identifié huit contrats à renouveler pour un montant total de produit d'exploitation de 3,2 M€.

L'intégration de ces renouvellements dans une prospective financière s'appuie sur l'application du taux moyen des renouvellements obtenus les années précédentes aux données comptables des contrats concernés. Ce taux a été estimé à 78 %.

Des candidatures sont également envisagées : 10 marchés en 2023 et cinq en 2024 à ce jour. Ces prévisions étant moins ambitieuses que les années précédentes (16 en moyenne par an), les évolutions des produits et des charges constatés sur la période 2016-2021 pourraient être moins importantes (4,3 % par an en moyenne pour les produits et 4,8 % pour les charges). Cependant, aucun chiffrage n'a été effectué par l'association.

4.3.2. La trajectoire financière

Compte tenu des incertitudes actuelles, la simulation a été faite en euros constants, c'est-à-dire hors inflation, avec comme point de départ les prévisions budgétaires pour 2022, le taux de croissance annuel moyen des charges et produits entre 2016 et 2021 ainsi que l'impact potentiel des renouvellements de contrats. La même démarche a été appliquée à 2024 sur la base des données obtenues pour 2023. Les charges et produits dont l'évolution ne dépend pas de celle de l'activité ou dont l'estimation n'est pas possible ont été incluses en tenant compte de la moyenne du montant entre 2016 et 2021. Pour 2025, seuls les taux annuels moyens ont été appliqués sur la situation constatée en 2024.

Les tableaux détaillant ces hypothèses et ces modalités de calcul sont joints en annexe. Pour évaluer l'évolution des postes du bilan comptable, un tableau joint en annexe indique les modalités de calcul retenues, appliquées à partir des données comptables de 2021.

Seules données disponibles à ce jour pour l'exercice 2022, les prévisions budgétaires du compte du résultat n'incluent pas l'intégralité des charges d'intérêts de la dette. Elles s'élèvent,

sur la base des tableaux d'amortissement des emprunts, à environ 64 000 € pour cet exercice. Une fois ces charges incluses, le résultat prévisionnel pour 2022 est légèrement déficitaire (- 61 k€).

Le remboursement des annuités des prêts garantis par l'État en capital débute à partir de cet exercice à hauteur de 0,5 M€. L'association dispose alors encore de ressources stables suffisantes pour supporter le déficit de l'exercice et la couverture des annuités de la dette.

En 2023, dans l'hypothèse d'un renouvellement de 80 % des contrats et d'un maintien de la dynamique de 2016 à 2021, le déficit d'exploitation atteindrait 0,3 M€.

Le renouvellement de nombreux marchés, dont certains stratégiques, offre l'opportunité à l'association de réguler et rationaliser le coût de son activité, à condition d'élaborer une stratégie adaptée à sa capacité à gérer ses activités en équilibre économique. Cela nécessite une réflexion approfondie sur les choix de candidatures en fonction du résultat de l'activité, des contraintes géographiques et financières, à partir d'indicateurs et d'objectifs chiffrés. Une méthode transversale et cohérente entre les services doit aussi être menée pour limiter les charges liées aux candidatures non retenues et aux contrats non soutenables.

Cette réflexion doit porter sur la période 2023-2025. En effet, à partir de 2024, la dynamique des charges est supérieure à celle des produits et les renouvellements de marché, d'une moindre ampleur, entretiennent l'effet ciseaux sur le résultat d'exploitation prévisionnel, déficitaire à hauteur de 0,27 M€. La dégradation se poursuit en 2025 avec un résultat d'exploitation qui pourrait atteindre - 1,1 M€.

tableau 48 : compte de résultat et autofinancement (hors inflation)

en €	2021	2022	2023	2024	2025	Var. an. 2021-2025
Total produit d'exploitation (A)	43 177 878	39 596 742	36 483 261	35 834 968	37 376 149	-2,8%
Produits des services	38 284 867	37 900 196	34 133 347	33 259 608	34 689 771	-2,0%
Subventions d'exploitation	1 284 602	1 203 950	718 953	745 124	818 798	-8,6%
Reprises provisions, amortissement	1 892 019	326 000	532 796	732 002	769 346	-16,5%
Transfert de charges	1 689 296	162 499	1 088 418	1 088 418	1 088 418	-8,4%
Autres produits	27 094	4 097	9 746	9 816	9 816	-18,4%
Total des charges d'exploitation (B)	42 828 977	39 562 370	36 802 856	36 102 954	38 492 931	-2,1%
Achats	148 196	1 436 183	1 305 145	1 317 000	1 388 118	-0,8%
Autres achats et charges externes	6 329 496	4 794 881	4 488 084	4 409 527	4 704 965	-0,5%
Charges de personnel	32 630 253	30 657 411	28 048 082	27 603 469	28 983 642	-2,3%
Impôts, taxes et versements assimilés	2 290 304	2 312 348	1 977 216	1 825 535	2 301 326	0,1%
Autres charges	182 387	-	110 526	109 494	139 367	-5,2%
Dotations amortissements, provisions	1 248 341	361 547	873 803	837 930	975 513	-4,8%
Résultat d'exploitation (A + B = C)	348 901	34 372	- 319 595	- 267 986	- 1 116 782	-226,2%
Fonds dédiés	13 364	-	-	-	-	
+ Produits financiers	-	-	-	-	-	
- Charges financières	35 829	63 878	56 555	47 801	38 977	1,7%
Résultats financiers (D)	- 35 829	- 63 878	- 56 555	- 47 801	- 38 977	1,7%
+ Produits exceptionnels	341 895	26 000	400 680	26 000	26 000	-40,3%
- Charges exceptionnelles	405 903	58 000	430 515	58 000	58 000	-32,2%
Résultat exceptionnel (E)	- 64 008	- 32 000	- 29 836	- 32 000	- 32 000	-12,9%
Résultat de l'exercice (C + D + E)	235 700	- 61 506	- 405 986	- 347 787	- 1 187 759	-238,2%
+ Dotations aux amortissements et dépréciations	520 663	56 368	218 451	209 482	243 878	-13,9%
+ Dotations aux provisions	732 543	305 180	655 352	628 447	731 635	0,0%
- Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	1 910 164	326 000	532 796	732 002	769 346	-16,5%
CAF brute	- 421 258	- 25 958	- 64 979	- 241 859	- 981 592	19,2%

Source : CRC Occitanie (CAF = capacité d'autofinancement)

À la dégradation de la capacité d'autofinancement, négative dès 2021, s'ajoute la charge de l'annuité de dette en capital lié au remboursement des prêts garantis par l'État sur une période courte et à des conditions peu favorables à l'association. De ce fait, au regard du niveau de capacité d'autofinancement nette, aucun financement de projet par des ressources propres ne serait envisageable.

tableau 49 : situation bilancielle (hors inflation)

en €	2021	2022	2023	2024	2025	Var. an. 2021-2025
CAF brute	- 421 258	- 25 958	- 64 979	- 241 859	- 981 592	19,2%
Remboursement du capital	27 178	542 683	1 120 385	1 129 134	1 137 958	111,0%
CAF nette	- 448 436	- 568 641	- 1 185 364	- 1 370 993	- 2 119 550	37,3%
Capitaux propres (hors résultat)	2 847 206	3 082 906	3 021 400	2 615 414	2 267 627	-4,5%
<i>Résultat de l'exercice</i>	235 700	- 61 506	- 405 986	- 347 787	- 1 187 759	-238,2%
Provisions pour risques et charges	1 893 069	1 953 749	2 209 504	2 288 950	2 443 575	5,2%
Emprunts et dettes bancaires	5 366 949	4 824 266	3 703 881	2 574 747	1 436 789	-23,2%
Fonds dédiés	77 172	-	-	-	-	-100,0%
Ressources stables	10 420 096	9 799 415	8 528 799	7 131 324	4 960 232	-13,8%
Emplois stables et durables	1 307 577	1 251 209	1 032 758	823 275	579 397	-15,0%
Fonds de roulement	9 112 520	8 548 207	7 496 042	6 308 049	4 380 835	-13,6%
Besoin en fonds de roulement	4 261 913	2 796 463	2 601 407	2 551 935	2 720 870	-8,6%
<i>En nombre de jour de charges courantes</i>	35,8	25,8	25,8	25,8	25,8	-
Trésorerie au 31/12	4 850 606	5 751 743	4 894 634	3 756 114	1 659 965	-19,3%
<i>En nombre de jour de charges courantes</i>	40,8	52,3	47,9	37,5	15,5	-

Source : CRC Occitanie

Le cumul de déficit d'exploitation et la croissance de l'annuité d'emprunt en capital à couvrir seraient de nature à exposer l'association à des risques significatifs sur sa situation bilancielle.

Ses capitaux propres se réduiraient, limitant d'autant son autonomie financière. En l'absence d'autofinancement issu du cycle d'exploitation, le fonds de roulement serait mobilisé pour couvrir les charges de la dette en capital. Il atteint 4,4 M€ en 2023. Tenant compte d'un besoin en fonds de roulement moyen entre 2016 et 2021 de 25,8 jours de charges courantes, la trésorerie serait réduite à 1,65 M€ soit environ 15 jours de charges courantes. L'association serait alors de nouveau confrontée à un risque de liquidité qui nécessiterait un probable appel à des outils financiers pour répondre à ce besoin de trésorerie.

Cette projection, à actualiser régulièrement, justifierait la mise en place d'une stratégie de « transition » avant l'intégration de l'association dans la restructuration du réseau Léo Lagrange, construite sur une démarche de développement de l'activité rationalisée et optimisée, une meilleure transparence et fiabilité sur la gestion budgétaire et comptable, ainsi qu'un suivi rigoureux du remboursement des emprunts. Tel est le sens de la recommandation de la chambre. Les outils de suivi de trésorerie et la démarche de fiabilisation de la gestion comptable récemment lancés vont dans le sens de cette démarche mais ne sont pas encore suffisants pour garantir l'équilibre financier de l'association.

Recommandation

10. Afin de garantir sa soutenabilité, élaborer une prospective financière régulièrement actualisée et compatible avec un plan de développement de l'activité. *Non mise en œuvre.*

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Alors que son chiffre d'affaires atteint 38,3 M€ en 2021, la gestion comptable de l'association manque de rigueur et de fiabilité sur la période de contrôle, malgré une certification sans réserve du commissaire aux comptes. Les travaux de fiabilisation comptable entrepris récemment sont à poursuivre.

Entre 2016 et 2021, l'évolution de la situation financière de l'association traduit l'accroissement de son activité, avec une croissance des produits et des charges de 5 % par an en moyenne. Les excédents cumulés lui ont permis de consolider ses ressources propres. Cependant, les carences de sa gestion financière et budgétaire engendrent de fortes tensions de trésorerie. Pour y répondre, 4,5 M€ de prêts garantis par l'État ont été souscrits en 2020 dans des conditions de remboursement peu favorables.

L'association se retrouve donc confrontée à une charge annuelle de dette qui dépasse 1 M€ dès 2023, à l'heure où de nombreux contrats, dont certains stratégiques, arrivent à échéance et où la conjoncture économique, caractérisée par l'inflation, est très incertaine. En conséquence, elle pourrait être de nouveau confrontée à une diminution de la trésorerie mais également à l'assèchement de ses fonds associatifs dès 2023. Ces risques financiers multiples devraient inciter l'association à élaborer une prospective financière régulièrement actualisée afin d'assurer la soutenabilité financière d'un plan de développement de son activité. Celui-ci reste à construire avant son intégration dans la restructuration nationale du réseau Léo Lagrange.

ANNEXES

annexe 1 : répartition géographique par type de contrats.....	79
annexe 2 : méthodologie d’instruction des contrats de commande publique.....	80
annexe 3 : liste des conventions réglementées (article L. 612-4 du code de commerce).....	81
annexe 4 : description des comités de l’association.....	82
annexe 5 : variables retenues en fonction des hypothèses de simulation.....	83
annexe 6 : modalités de calcul des postes du bilan	84

annexe 1 : répartition géographique par type de contrats

	Conventions	CSP	Marchés publics	Total
Collectivités locales	7	8	51	66
Ariège	0	2	2	4
Charente-Maritime	1	2	0	3
Dordogne	2	0	0	2
Gironde	1	0	2	3
Haute-Garonne	1	3	35	39
Lot-et-Garonne	1	1	3	5
Pyrénées-Atlantiques	1	0	3	4
Tarn-et-Garonne	0	0	6	6
Établissement public	0	0	2	2
Gironde	0	0	1	1
Haute-Garonne	0	0	1	1
Structure privée	2	0	0	2
Haute-Garonne	2	0	0	2
Total général	9	8	53	70

Source : CRC Occitanie à partir des éléments d'instruction

annexe 2 : méthodologie d'instruction des contrats de commande publique

Sur la base des données transmises par l'association, l'équipe de contrôle a concentré son instruction sur un échantillon de contrats sélectionnés, pour procéder à une analyse approfondie des documents contractuels ainsi que des étapes de passation, exécution et éventuel renouvellement. Avec un objectif de représentativité et de diversité, les critères retenus sont les suivants : principaux partenaires en nombre de contrats et de montant, type de contrat, localisation. La consultation d'autres dossiers a pu être faite ponctuellement pour les besoins de l'instruction.

Le panel des contrats de marchés publics sélectionné par l'équipe de contrôle est constitué des contrats suivants :

Nom département	Commanditaire	Objet	Début de marché	Fin de marché	Chiffre d'affaires annuel estimé
Tarn-et-Garonne	CC Coteaux et Plaines du Pays Lafrançaisain	ALAE-ALSH	Janv-18	Déc-20	1 039 867 €
Tarn-et-Garonne	CC Coteaux et Plaines du Pays Lafrançaisain	ALAE-ALSH	Sept-21	Août-24	1 128 000 €
Pyrénées-Atlantiques	CC Pays de Nay	Multi-accueil Assat	Janv-19	Déc-21	1 029 707 €
Haute-Garonne	Toulouse	CLAE	Sept-19	Août-23	10 760 000 €
Haute-Garonne	Balma	ALAE ALSH	Août-21	Août-25	1 821 838 €
Haute-Garonne	CC Bassin Auterivain Haut-Garonnais	ALAE-ALSH-JEUNESSE	Janv-21	Déc-23	2 447 657 €
Haute-Garonne	La Salvetat Saint-Gilles	ALAE-ALSH-CLAS-TAP	Janv-17	Déc-22	1 222 814 €
Haute-Garonne	Saint-Jory	ALAE-ALSH	Sept-20	Août-23	1 192 925 €
Haute-Garonne	Tournefeuille	ALAE-ALSH-séjours-Jeunesse	Sept-19	Août-23	3 779 973 €
Haute-Garonne	Tournefeuille	École d'enseignement artistique (EEA)	Sept-19	Déc-22	929 880 €
Haute-Garonne	Colomiers	Animation sociale	Janv-17	Déc-19	816 042 €
Haute-Garonne	Colomiers	Animation sociale	Oct-21	Sept-24	963 767 €

CC = communauté de communes ; ALAE = accueil de loisirs associé à l'école ; ALSH = accueil de loisirs sans hébergement ; CLAE = centre de loisirs associé à l'école

Le panel de contrats de délégation de service public (DSP) sélectionné par l'équipe de contrôle est constitué des contrats suivants :

Département	Commanditaire	Catégorie activité	Début de marché	Fin de marché	Chiffre d'affaires annuel estimé
Haute-Garonne	Saint Jean	Crèches	01/01/2019	01/12/2023	681 428 €
Ariège	CC Arize-Lèze	Animation / enfance	01/01/2018	01/12/2023	1 605 142 €
Haute-Garonne	Mons	Animation / enfance	01/01/2019	01/07/2022	228 753 €
Charente-Maritime	CC Ile d'Oléron	Animation / enfance	01/10/2019	01/12/2021	668 248 €
Charente-Maritime	CC Bassin de Marennes	Crèches	01/01/2018	01/12/2022	306 380 €

annexe 3 : liste des conventions réglementées (article L. 612-4 du code de commerce)

Exercice de signature	Signataire	Objet	Montant
2016	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation au titre du fonds de mutualisation et de solidarité	20 000 €
2016	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du partenariat avec le ministère de l'éducation nationale, pour le développement de programmes « Démocratie & courage et défis & différences »	15 000 €
2016	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du transfert de la gestion des services civiques	2 170 €
2016	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre des conventions thématiques	2 000 €
2016	Fédération Léo Lagrange (Tarn)	Convention de services administratifs, gestion des ressources humaines et de la paie	1 500 €
2017	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation au titre du fonds de mutualisation et de solidarité	20 000 €
2017	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du partenariat avec le ministère de l'éducation nationale, pour le développement de programmes « Démocratie & courage et défis & différences »	15 000 €
2017	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du transfert de la gestion des services civiques	10 990 €
2017	Fédération Léo Lagrange	Convention d'avance de trésorerie	1 000 000 €
2017	Fédération Léo Lagrange	Cotisation exceptionnelle concernant des investissements tels que : plan d'optimisation de sécurité informatique et changement de logiciel informatique.	255 000 €
2017	Fédération Léo Lagrange (Tarn)	Convention de services administratifs, gestion des ressources humaines et de la paie	2 000 €
2018	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation au titre de Fonds de dotation	22 750 €
2018	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du partenariat avec le ministère de l'éducation nationale, pour le développement des programmes « Démocratie & courage et défis & différence »	15 000 €
2018	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre de transfert de la gestion des services civiques	12 403 €
2018	Fédération Léo Lagrange (Tarn)	Convention de services administratifs, gestion des ressources humaines et de la paie	2 000 €
2019	Fonds de dotation Léo Lagrange	Subvention d'exploitation au titre de fonds de dotation	27 100 €
2019	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du partenariat avec le ministère de l'éducation nationale, pour le développement des programmes « Démocratie & courage et défis & différence »	15 000 €
2019	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre de transfert de la gestion des services civiques	8 584 €
2019	Fédération Léo Lagrange (Tarn)	Convention de services administratifs, gestion des ressources humaines et de la paie	2 000 €
2019	Fédération Léo Lagrange	Cotisation exceptionnelle pour clôture du litige LECGS	929 339 €
2020	Fonds de dotation Léo Lagrange	Versement d'un don	150 000 €
2020	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre du partenariat avec le ministère de l'éducation nationale, pour le développement des programmes « Démocratie & courage et défis & différence »	15 000 €
2020	Fédération Léo Lagrange	Subvention d'exploitation dans le cadre de transfert de la gestion des services civiques	10 652 €
2020	Fédération Léo Lagrange (Tarn)	Convention de services administratifs, gestion des ressources humaines et de la paie	2 000 €
2020	Fédération Léo Lagrange	Partenariat avec l'ANCT pour le développement du programme « ALPHALEO »	43 561 €

Source : rapports du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées

annexe 4 : description des comités de l'association

	Comité exécutif (depuis 2021)	Comité de direction (depuis 2022)	Comité d'activités
Objet	Suivi quotidien de l'activité, préparation des Codir, arbitrages, établissement des notes de service ou d'information	Sujets au long cours, orientations stratégiques, projet de direction	Sujets liés au suivi des activités contractualisées avec les collectivités et les institutions et au projet éducatif
Rythme	Mensuel	Bimestriel	Bimestriel
Durée	3 heures	Demi-journée	Journée
Ordre du jour	Fréquemment	Systématiquement	Systématiquement
Relevé de décisions	Systématiquement	Systématiquement	Systématiquement
Membres permanents	Direction régionale Direction des activités Responsable du pôle RH Direction administrative et financière Responsable du contrôle de gestion Responsable du développement Assistante de direction	Comex + Responsable du service informatique Responsable du Pôle engagement Responsable BAFA, SCOLERE 6 DTA 1 DTPE 1 coordonnatrice « culture » Assistante de direction	Direction d'activités Responsable du pôle engagement Responsable BAFA, SCOLERE Coordinatrice Alpha Léo 6 DTA 1 DTPE 1 coordonnatrice « culture » 1 responsable du pôle inclusion et médiation 1 assistante du développement
Membres occasionnels	Présence occasionnelle du président	Présence occasionnelle du Président	Responsables de Campus Léo Lagrange, Instep ou URSLL, coordonnateur « sport, justice », coordonnateur « parcours découvertes », chargé de mission sports

Source : LLSO

annexe 5 : variables retenues en fonction des hypothèses de simulation

Exercice de simulation	Simulation 2023 - hors inflation		Simulation 2024		Simulation 2025
Variables	Variable 1 : taux de croissance annuelle moyen 2016-2021	Variable 2 : taux moyen de renouvellement des marchés (78%)	Variable 1 : taux de croissance annuelle moyen 2016-2021	Variable 2 : taux moyen de renouvellement des marchés (78%)	Variable 1 : taux de croissance annuelle moyen 2016-2021
Total produit d'exploitation (A)		en €		en €	
Produits des services	4,3%	- 5 396 557	4,3%	- 2 341 473	4,3%
Subventions d'exploitation	Moyenne 2016-2021	- 99 845	Moyenne 2016-2021	- 73 674	Moyenne 2016-2021
Reprises provisions, amortissement	Moyenne 2016-2021	- 236 550	Moyenne 2016-2021	- 37 345	Moyenne 2016-2021
Transfert de charges	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
Autres produits	Moyenne 2016-2021	- 70	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
Total des charges d'exploitation (B)					
Achats	5,4%	- 208 592	5,4%	- 58 623	5,4%
Autres achats et charges externes	6,7%	- 628 054	6,7%	- 379 259	6,7%
Charges de personnel	6,0%	- 4 448 774	5,0%	- 1 847 017	5,0%
Impôts, taxes et versements assimilés	Moyenne 2021-2022	- 324 110	Moyenne 2021-2022	- 151 681	Moyenne 2021-2022
Autres charges	Moyenne 2016-2021	- 28 841	Moyenne 2016-2021	- 1 032	Moyenne 2016-2021
Dotations amortissements, provisions	Moyenne 2016-2021	- 101 710	Moyenne 2016-2022	- 35 873	Moyenne 2016-2022
Résultat d'exploitation (A + B = C)					
+ Produits financiers					
- Charges financières	Intérêts d'emprunt		Intérêts d'emprunt		Intérêts d'emprunt
Résultats financiers (D)					
+ Produits exceptionnels	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
- Charges exceptionnelles	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
Résultat exceptionnel (E)					
Résultat de l'exercice (C + D + E)					
+ Dotations aux amortissements et dépréciations	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
+ Dotations aux provisions	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021
- Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions	Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021		Moyenne 2016-2021

Source : CRC Occitanie

annexe 6 : modalités de calcul des postes du bilan

Postes du bilan	Calcul appliqué
Capitaux propres (hors résultat)	Capitaux propres + résultat N-1
Résultat de l'exercice	Résultat N
Provisions pour risques et charges	Stock de provisions - dotations + reprises N
Emprunts et dettes bancaires	Encours de dette – remboursement du capital N
Ressources stables	Somme des passifs
Emplois stables et durables	Somme des immobilisations - amortissement N
Fonds de roulement	Ressources stables – Emplois stables et durables
Besoin en fonds de roulement	Moyenne 2016-2021 de 25,8 jours de charges courantes
Trésorerie au 31/12/N	Fonds de roulement – besoin en fonds de roulement

Source : CRC Occitanie

GLOSSAIRE

AFPA	Agence nationale pour la formation professionnelle des adultes
ALAE	accueil de loisirs associé à l'école
BAFA	brevet d'aptitude aux fonctions d'animateur
CAF	caisse d'allocations familiales
CASF	code de l'action sociale et des familles
CNAF	caisse nationale des allocations familiales
CRC	chambre régionale des comptes
CV	curriculum vitae
DSP	délégation de service public
DTA	délégué territorial animation
ETP	équivalent temps plein
FLL	fédération Léo Lagrange
HT	hors taxes
LECGS	association Loisirs, éducation et citoyenneté Grand Sud
LLSO	association Léo Lagrange Sud-Ouest
MSA	mutualité sociale agricole
Pacs	pacte civil de solidarité
PSO	prestation de service ordinaire
PSU	prestation de service unique
SCI	société civile immobilière
TAM	téléprocédure d'accueil de mineurs
UES	unité économique et sociale
Urssaf	Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales

Réponses aux observations définitives en application de l'article L. 243-5 du code des juridictions financières

Deux réponses enregistrées :

- Réponse du 26 août 2023 de M. Jean-Louis VILON, président de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest
- Réponse du 31 août 2023 de M. Michel JOLI, ex-président de l'association Léo Lagrange Sud-Ouest

Article L. 243-5 du code des juridictions financières :

« Les destinataires du rapport d'observations disposent d'un délai d'un mois pour adresser au greffe de la chambre régionale des comptes une réponse écrite. Dès lors qu'elles ont été adressées dans le délai précité, ces réponses sont jointes au rapport. Elles engagent la seule responsabilité de leurs auteurs ».



Les publications de la chambre régionale des comptes
Occitanie

sont disponibles sur le site :

<https://www.ccomptes.fr/Nos-activites/Chambres-regionales-des-comptes-CRC/Occitanie>

Chambre régionale des comptes Occitanie
500, avenue des États du Languedoc
CS 70755
34064 MONTPELLIER CEDEX 2

occitanie@crtc.ccomptes.fr
✕ @crococcitanie