



RAPPORT D'OBSERVATIONS DÉFINITIVES

DÉPARTEMENT DES LANDES

Exercices 2019 et suivants

Le présent document a été délibéré par la chambre le 20 mars 2025.

.

TABLE DES MATIÈRES

SYNTHÈSE.....	4
RECOMMANDATIONS.....	5
ÉLÉMENTS DE PROCÉDURE.....	6
1 L'ORGANISATION FINANCIÈRE ET COMPTABLE	7
1.1 L'architecture budgétaire ou présentation du périmètre budgétaire.....	7
1.2 L'adoption d'un règlement budgétaire et financier	7
1.3 La réorganisation de la fonction comptable et financière	8
1.3.1 La structuration d'un réseau de référents finances	8
1.3.2 La poursuite de la formalisation du contrôle interne.....	8
1.3.3 Le partenariat avec le comptable public.....	9
1.3.4 Les relations avec les organismes satellites du département.....	10
1.3.5 Les relations avec la société Intérim Solidaire Sud Aquitaine.....	12
1.3.6 L'évaluation des risques d'atteinte à la probité et les risques de gestion notamment financiers.....	13
1.4 La qualité de l'information budgétaire	14
1.4.1 Le débat d'orientations budgétaires et le rapport d'orientations budgétaires	14
1.4.2 La qualité des prévisions budgétaires.....	14
1.4.3 La mise en place d'outils de pilotage financiers à destination de la direction générale et des élus (fiscalité, recettes institutionnelles, exécution budgétaire)	16
1.4.4 Le passage au compte financier unique.....	16
1.5 Une comptabilité analytique à étendre et affiner.....	17
1.6 Le contrôle des régies, une bonne pratique	18
2 LA FIABILITÉ DES COMPTES	19
2.1 Le suivi des éléments du patrimoine à perfectionner	19
2.1.1 Un inventaire comptable et un état de l'actif discordant.....	19
2.1.2 Les amortissements et la question de leur neutralisation	20
2.2 La constitution de provisions et dépréciation des comptes de tiers	21
2.2.1 Les provisions pour risques et charges relatives à la taxe d'aménagement	22
2.2.2 Les provisions pour dépréciation des comptes de redevables.....	23
2.2.3 Les provisions pour compte épargne-temps.....	25
2.3 Une gestion des titres de recettes à améliorer	25
2.3.1 Le rythme d'émission des titres	25
2.3.2 La gestion des recouvrements des titres et le très faible volume des admissions en non-valeur	26

3 LA SITUATION FINANCIÈRE	27
3.1 L'évolution des charges de fonctionnement.....	27
3.1.1 Une hausse constante des dépenses de fonctionnement.....	27
3.1.2 Les facteurs d'évolution de la masse salariale	30
3.2 Des recettes dynamiques sur la période	32
3.2.1 Les recettes fiscales locales.....	32
3.2.2 Les recettes fiscales nationales.....	32
3.2.3 Des recettes institutionnelles en légère augmentation.....	33
3.3 Une épargne se réduisant mais suffisante pour rembourser la dette et autofinancer une partie de l'investissement	34
3.3.1 Une dégradation de l'épargne depuis 2021	34
3.3.2 La clôture de l'exercice 2024	35
3.4 La soutenabilité du financement des investissements	35
3.4.1 Un effort d'investissement soutenu.....	35
3.4.2 La gestion pluriannuelle des investissements.....	36
3.5 L'analyse bilancielle.....	37
3.5.1 La mise en place d'une stratégie de désendettement.....	37
3.5.2 Une trésorerie suffisante.....	39
3.5.3 La prospective budgétaire	40
3.5.4 Conclusion synthétique de la situation financière.....	40
4 LE SUIVI DES RECOMMANDATIONS DU PRÉCÉDENT CONTRÔLE	41
4.1 Recommandation n°1 du précédent rapport : délégation d'attribution à la commission permanente	41
4.2 Recommandation n° 2 du précédent rapport : indemnités des élus.....	41
4.3 Recommandation n° 3 du rapport précédent : concordance des annexes des comptes administratifs	42
4.4 Recommandation n° 4 du précédent rapport : comptes distincts au Trésor pour les budgets annexes à caractère industriel et commercial.....	42
4.5 Recommandation n° 5 du précédent rapport : suppression de la journée du président	43
4.6 Recommandation n° 6 du précédent rapport : régime des astreintes	43
4.7 Recommandation n° 7 du précédent rapport : régime indemnitaire.....	44
4.8 Recommandation n° 8 du rapport précédent : prime annuelle de l'article 111 de la loi 84	44
4.9 Recommandation n° 9 du rapport précédent : convention d'occupation des logements	45
4.10 Recommandation n° 11 du rapport précédent : convention de mutualisation des locaux	45
4.11 Recommandation n° 13 du rapport précédent : financement des syndicats mixtes à vocation économique	45
4.12 Recommandation n° 14 du rapport précédent : subventions dans le cadre des compétences départementales	46
ANNEXES.....	48
Annexe n° 1. Capital du département dans des sociétés d'économie mixtes.....	49

Annexe n° 2. Évolution des charges de personnel	50
Annexe n° 3. Évolution des recettes institutionnelles	51
Annexe n° 4. Évolution de l'épargne	52

SYNTHÈSE

Une organisation financière et comptable en cours de réorganisation

Le département dispose pour gérer son budget principal et ses neuf budgets annexes d'un cadre bien défini par son règlement budgétaire et financier. La réorganisation en cours de la fonction comptable et financière sera l'occasion de formaliser l'ensemble des procédures, notamment le contrôle interne. Le département dispose d'outils de gestion et de pilotage nombreux et précis. La collectivité travaille au suivi du budget pour la transition écologique conformément aux dispositions réglementaires qui s'appliquent.

La signature d'une convention de partenariat des services comptables et financiers avec le comptable public permettra également de collaborer plus étroitement sur certains axes de perfectionnement identifiés dans le présent rapport.

Des tensions financières nouvelles

Globalement, la situation financière connaît des tensions depuis 2021, liée notamment à l'augmentation des charges (+ 19,6 %) par rapport à l'augmentation des produits (+ 12,6 %) principalement touchés par la diminution des droits de mutation à titre onéreux. L'année 2023 marque une rupture avec une augmentation significative des charges de 6,6 % alors que les produits ont connu une baisse de 1,6 %.

L'autofinancement a connu en 2023 une baisse notable de 37,1 %, soit - 35,7 M€, par rapport à 2022. Cependant, son niveau reste significatif (60,7 M€) et permet au département d'honorer le remboursement de l'annuité de la dette s'élevant à 20 M€ et de financer par lui-même à hauteur de 40,7 M€ les dépenses d'investissement.

L'encours de dette a diminué et se situe en dessous de la moyenne des collectivités comparables. En 2023, il était de 306 € par habitant contre 498 € par habitant pour la strate. Le département n'a souscrit que 20 M€ de nouveaux emprunts sur les quatre derniers exercices, ce qui explique la diminution du montant de l'endettement.

Des progrès attendus en matière de fiabilité des comptes

La chambre relève l'existence de quelques axes de perfectionnement : cohérence de l'inventaire comptable et de l'état de l'actif ; rythme de mise à jour des provisions ; délai d'émission des titres de recettes.

Une mise en œuvre presque complète des précédentes recommandations de la chambre

Sur les 13 recommandations du précédent contrôle restant à mettre en œuvre, dix l'ont été en totalité, une le sera en 2025 et une n'a fait l'objet pour l'instant que d'une mise en œuvre partielle. Une recommandation est devenue sans objet.

RECOMMANDATIONS

Recommandation n° 1. : compléter le règlement budgétaire et financier d'une partie organisationnelle, intégrant le nouveau réseau des référents, et d'une annexe détaillant les nouvelles procédures de partage du logiciel comptable au sein de la nouvelle organisation. **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 2. : actualiser la cartographie des risques au regard des recommandations de l'agence française anticorruption. **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 3. : affiner la mise en place des axes analytiques de la comptabilité par politique publique, notamment pour se conformer à l'obligation de présenter un état annexé au compte administratif ou au compte financier unique intitulé « Impact du budget pour la transition écologique ». **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 4. : régulariser la provision pour la taxe d'aménagement qui constitue une mise en réserve en l'absence de risque identifié. **(non mise en œuvre)**

Recommandation n° 5. : vérifier pour l'ensemble des provisions la conformité des imputations budgétaires et des montants des écritures comptables tels que figurant dans les comptabilités de l'ordonnateur et du comptable. **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 6. : mettre à jour le tableau des effectifs pour rapprocher les postes autorisés des postes pourvus. **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 7. : améliorer le suivi et la clôture pour caducité des autorisations de programme anciennes. **(mise en œuvre partielle)**

Recommandation n° 8 (réitérée) revoir le régime d'astreintes en vigueur au sein du département et délibérer, en application de l'article 5 du décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001, pour déterminer les cas dans lesquels il est possible de recourir à des astreintes, les modalités de leur organisation et la liste des emplois concernés. **(mise en œuvre partielle)**

ÉLÉMENTS DE PROCÉDURE

Sur le fondement des articles L. 211-3, L. 211-4, et R. 243-1 du code des juridictions financières, la chambre régionale des comptes Nouvelle-Aquitaine a procédé au contrôle des comptes et de la gestion du département des Landes pour les exercices de 2019 jusqu'à la période la plus récente.

L'ouverture du contrôle a été notifiée le 25 juillet 2024, par lettre du président de la chambre régionale des comptes, à M. Xavier Fortinon, président du conseil départemental des Landes depuis avril 2017.

L'entretien d'ouverture du contrôle a été réalisé, le 26 juillet 2024, en présence de M. Fortinon.

L'entretien de fin de contrôle a été réalisé avec l'ordonnateur le 29 octobre 2024.

La chambre a arrêté son rapport d'observations provisoires lors de son délibéré du 4 décembre 2024.

Le rapport d'observations provisoires a été envoyé à l'ordonnateur le 21 janvier 2025 et une communication administrative au comptable public le 23 janvier 2025.

L'ordonnateur et le comptable public ont respectivement adressé à la chambre leur réponse le 20 février 2025.

Les présentes observations ont été délibérées par la chambre le 20 mars 2025.

1 L'ORGANISATION FINANCIÈRE ET COMPTABLE

1.1 L'architecture budgétaire ou présentation du périmètre budgétaire

Au 31 décembre 2023, l'organisation budgétaire du département des Landes repose sur un budget principal et neufs budgets annexes :

Tableau n° 1 : présentation des budgets du département au 31/12/2023

Libellé du budget		Nomenclature
Budget principal	Département des Landes	M52
Budget annexe	Parcs et ateliers routiers	M52
Budget annexe	Opérations foncières et immobilières	M4
Budget annexe	EPSII (établissement public de soins, d'insertion et d'intégration)	M22
Budget annexe	EPEF 40 (établissement public enfance et famille)	M22
Budget annexe	SAVS -DEP DES LANDES (service d'accompagnement à la vie sociale)	M22
Budget annexe	ESAT NONERES COMMERCIAL (établissement et service d'aide par le travail production commercialisation)	M22
Budget annexe	ESAT NONERES SOCIAL (établissement et service d'aide par le travail action sociale)	M22
Budget annexe	DOMAINE D'OGNOAS	M4
Budget annexe	EAD NONERES (entreprise adaptée départementale)	M4

Source : chambre régionale des comptes (CRC) d'après les comptes de gestion du département

Par délibération du 10 novembre 2023, le département a adopté la mise en œuvre du référentiel budgétaire et comptable M57 à partir du 1^{er} janvier 2024 pour le budget principal et le budget annexe « Parcs et ateliers routiers des Landes ». Les cinq budgets annexes à caractère médico-social restent établis selon la nomenclature comptable applicable à ces activités¹. Trois budgets annexes concernent des services publics industriels et commerciaux et appliquent en conséquence l'instruction budgétaire et comptable M4² (domaine d'Ognoas, entreprise adaptée départementale Nonères, opérations foncières et immobilières).

1.2 L'adoption d'un règlement budgétaire et financier

Conformément à l'article L. 3312-4 du code général des collectivités territoriales, le département des Landes a adopté un nouveau règlement budgétaire et financier par délibération en date du 10 novembre 2023 pour une mise en application au 1^{er} janvier 2024, date de mise en place de la M57. Il structure les règles budgétaires et comptables applicables en définissant les

¹ Instruction budgétaire et comptable M22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux.

² Instruction budgétaire et comptable M4 applicable aux services publics industriels et commerciaux.

règles de gestion pluriannuelle des crédits, en précisant les modalités de préparation et d'adoption du budget et en détaillant les procédures d'exécution budgétaire.

Précédemment, le département disposait déjà d'un règlement budgétaire adopté en 2008. Outre des items introduits en raison du passage à la nomenclature M57, tels que la possible fongibilité des crédits, l'amortissement au *prorata temporis* des subventions d'investissement versées, l'adoption de ce nouveau règlement a permis de compléter des items préexistants comme le contenu et les modalités de réalisation du débat d'orientations budgétaires ou la procédure de rattachement des charges et des produits à l'exercice. Si la gestion de la dette garantie fait l'objet d'une partie du règlement, il aurait été pertinent d'en faire de même pour la gestion de la dette propre et la gestion de la trésorerie.

La description de la nouvelle organisation comptable et des fonctions de contrôle interne (cf. 1.3.2) pourrait également venir enrichir ce règlement. Un bilan est prévu courant 2025 avec les secrétaires généraux de chaque direction.

1.3 La réorganisation de la fonction comptable et financière

1.3.1 La structuration d'un réseau de référents finances

Depuis plusieurs années, la collectivité a engagé une réorganisation des directions et des services départementaux afin de gagner en cohérence et en mutualisation. L'un des axes de cette démarche a été la mise en place des directions générales adjointes (DGA) et, au sein de ces DGA, de secrétariats généraux.

En matière financière, les secrétaires généraux sont les relais de la direction des finances en pilotant, coordonnant et sécurisant les processus d'élaboration du budget et de l'exécution budgétaire et comptable. Ils ont en charge de :

- suivre la qualité comptable ;
- participer à des instances de coordination (réseaux, comités techniques) ;
- élaborer des tableaux de bord de perspectives.

Cette évolution de l'organisation devait être totalement mise en place à la fin de l'année 2024. Sans attendre la complétude des secrétariats généraux, des réunions de travail ont été mises en place. La chambre suggère qu'elles fassent l'objet de procès-verbaux formalisés. Le département a indiqué dans sa réponse que « *les procès-verbaux sont formalisés depuis le 1^{er} janvier 2025* ». La chambre en prend acte.

1.3.2 La poursuite de la formalisation du contrôle interne

Divers documents sont des supports importants pour le contrôle interne. La note de clôture permet à chaque direction d'avoir une connaissance précise du calendrier budgétaire afin d'anticiper à la fois son organisation du travail et ses relations avec les tiers. Les notes et informations budgétaires communiquées dans les instances de pilotage ont vocation à fixer un cadrage de dépenses (en prévision et en exécution) qui se traduit notamment dans les différents tableaux de bord actualisés par les directions gestionnaires et la direction des finances. Ce

processus informatif permet au président, au premier vice-président et au directeur général des services (DGS) de projeter le résultat de l'exercice et d'établir les perspectives financières à moyen terme pour la collectivité.

Des notes de clôtures et les notes budgétaires ont été mises en place par la collectivité depuis une vingtaine d'années. Le règlement budgétaire et financier retrace la procédure et l'articulation des différentes étapes de la préparation et de l'exécution budgétaire et mentionne par ailleurs la note de clôture annuelle (p. 36).

Dans le cadre de la réorganisation de la fonction financière et comptable, le règlement budgétaire et financier pourrait être complété dans deux directions, une partie plus organisationnelle, intégrant le réseau des référents et les fonctions de contrôle interne, et une note de procédure concernant dans ce cadre le nouveau partage du logiciel comptable.

La collectivité a indiqué dans sa réponse « *que le règlement intérieur budgétaire et financier sera modifié en 2025 et accompagné d'un guide des procédures du logiciel comptable* ». La chambre en prend note.

Recommandation n° 1. : compléter le règlement budgétaire et financier d'une partie organisationnelle, intégrant le nouveau réseau des référents, et d'une annexe détaillant les nouvelles procédures de partage du logiciel comptable au sein de la nouvelle organisation. **(mise en œuvre partielle)**

1.3.3 Le partenariat avec le comptable public

Une convention de service comptable et financier (CSPF) entre le département et le comptable public a été signée le 3 décembre 2024.

Les échanges entre l'ordonnateur et le comptable se sont structurés autour de cinq axes pouvant correspondre pour chacun à des engagements réciproques :

- mettre en place un groupe de travail mixte ayant pour objectif d'identifier les problématiques et d'agir en commun pour trouver les solutions ;
- envisager la mise en place, pour trois ans, d'un contrôle allégé partenarial (CAP) sur la chaîne de dépenses des frais de mission et de déplacement ;
- optimiser la chaîne de recettes : améliorer la qualité d'émission des titres de recettes afin de permettre un meilleur recouvrement³ ; améliorer le rythme d'émission des titres émis après encaissement en mettant en place une méthodologie notamment des points trimestriels pour décider de la régularisation de petites sommes ;
- renforcer la fiabilité des comptes et la démarche de contrôle interne comptable et financier :

³ Cf. la partie 2.3.2 du présent rapport.

- mettre conjointement à niveau l'actif immobilisé : l'objectif est de donner une image fidèle du patrimoine, en mettant en place un inventaire physique détaillé des biens immobiliers en cohérence avec la comptabilité générale, en engageant une démarche de simplification visant à supprimer progressivement, dans un délai de trois ans, l'actif du comptable, dans la perspective du compte financier unique⁴ ;
- conforter le rôle de la mission d'inspection départementale sur le contrôle des régies du département⁵.
- développer le conseil : mettre en place le compte financier unique, accompagner le département dans la mise en place de l'autonomie financière de deux budgets annexes⁶.

La signature de la convention de partenariat avec le comptable public qui comporte des engagements réciproques résultant des échanges présentés ci-dessus, permettra la mise en place du compte financier unique obligatoire en 2027, pour l'exercice comptable 2026⁷.

1.3.4 Les relations avec les organismes satellites du département

Les organismes satellites sont des structures ayant un lien étroit avec le département tout en disposant de leur propre personnalité juridique. Ce lien se caractérise principalement par une participation financière substantielle ou une présence dans la gouvernance de l'organisme ou la mise en œuvre d'une politique publique. L'annexe B10 du budget primitif 2024 liste les organismes dans lesquels le département détient une part du capital. Un tableau récapitulatif est présenté en annexe 1, la société d'économie mixte Société d'Aménagement des Territoires et d'Équipement des Landes (SATEL) représentant la première participation détenue par le département, avec 1,83 M€.

Le département garantit également certains emprunts souscrits par des entités externes, que recense le tableau ci-dessous.

⁴ cf. la partie 2.1.1 du présent rapport.

⁵ cf. la partie 1.6 du présent rapport.

⁶ cf. la partie 4.4 du présent rapport.

⁷ L'article 205 de la loi n°2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 précise que : « les collectivités territoriales, leurs groupements et leurs établissements publics, les services d'incendie et de secours, les centres de gestion de la fonction publique territoriale, le centre national de la fonction publique territoriale et les associations syndicales autorisées adoptent au plus tard au titre de l'exercice budgétaire 2026 un compte financier unique (CFU), qui se substitue au compte administratif et au compte de gestion ».

Tableau n° 2 : garanties d'emprunt accordées par le département

Nom du bénéficiaire	Catégorie juridique	Montant de l'emprunt garanti (€)
Office public de l'habitat du département des Landes (XL Habitat) ⁸	Établissement public	406 666 030,17
Clairsienne	Société anonyme	20 065 597,75
ADGESSA (développement et gestion des équipements sociaux médico-sociaux et sanitaires)	Association loi 1901	17 182 785,91
SATEL - Société d'Aménagement des Territoires et d'Équipement des Landes	Société d'économie mixte locale	14 079 541,77

Source : CRC à partir de l'annexe B10 du budget primitif 2024

Si ces organismes permettent au département de diversifier ses modes d'intervention et de les adapter à la complexité des missions à exercer, il n'en demeure pas moins qu'ils représentent des enjeux juridiques et financiers significatifs pour la collectivité, ce qui nécessite un contrôle régulier de leur situation en ayant au préalable identifier les risques pour le département. Celui-ci indique mener des contrôles des organismes satellites *via* différents canaux :

- un suivi par la présence de conseillers départementaux dans les organes décisionnaires de ces entités ;
- un suivi par les services départementaux à l'occasion de rencontres régulières ;
- les rapports d'activité émis au titre de l'article L. 1524-5 du code général des collectivités territoriales. Les organismes sont tenus de remettre leurs rapports d'activité au titre des dispositions de l'article L. 1524-5 du code général des collectivités territoriales. Ils sont approuvés chaque année par l'assemblée départementale. Pour chacun de ces organismes, à l'occasion de la tenue de cette assemblée, un rapport synthétique retraçant les principaux points saillants du dernier exercice clos est également présenté aux élus. Ce rapport est produit par le même prestataire chargé des audits de ces organismes.

Le département des Landes leur demande ainsi la production des rapports d'activités, un plan de contrôle interne et un plan de contrôle externe. Un rapport de synthèse est réalisé chaque année par un cabinet de conseil et d'expertise-comptable et il est produit lors de la deuxième décision modificative.

La chambre invite le département à faire preuve d'une plus grande vigilance vis-à-vis de ces organismes satellites et en particulier envers les organismes ayant fait l'objet de plusieurs recapitalisations comme SATEL et XL Autonomie.

⁸ L'OPH du département des Landes, l'OPH de Dax et la SA HLM « Habitat Landes océanes » ont fusionné en 2015, l'ensemble des garanties bénéficie désormais à l'OPH « XL Habitat ».

La collectivité a précisé dans sa réponse que *« la recapitalisation de la SATEL intervenue en 2021 a eu pour objet la constitution d'une foncière de revitalisation par action simplifiée (SAS), destinée à intervenir à l'échelle départementale pour participer à la revitalisation des centralités et notamment à la mise en œuvre des programmes nationaux Action Cœur de Ville et Petites Villes de Demain. L'augmentation de capital est de 1,8 M€ a été répartie entre les différents actionnaires »*.

S'agissant d'XL autonomie, en 2021 le département indique *« avoir transformé en augmentation de capital l'avance en compte courant d'associé consentie en 2019 à parts égales avec le groupe La Poste. La Poste a procédé à cette même opération pour un montant identique. Cette procédure a permis de conforter la SEMOP XL Autonomie et sa trésorerie »*.

Les participations financières du département ne sont pas sans risque comme le montre la perte des parts du département (369 689 €) lors de la liquidation judiciaire de la Cie d'Aménagement Rural d'aquitaine (CARA) en 2021.

Le département indique dans sa réponse *« qu'une provision a été constituée, à hauteur du montant, dès la connaissance du risque. Celle-ci a été reprise lors de la constatation de la liquidation définitive de cette structure »*. La chambre rappelle l'incidence financière liée à la dépréciation des comptes de tiers et la nécessité de couvrir les pertes éventuelles en constituant une provision à hauteur du risque conformément au référentiel budgétaire et comptable M57.⁹

1.3.5 Les relations avec la société Intérim Solidaire Sud Aquitaine

Les liens entre le département des Landes et la société coopérative d'intérêt collectif Intérim Solidaire Sud Aquitaine (ISSA), qui intervient dans le champ médico-social, ont été examinés et plus particulièrement le respect des règles de la commande publique.

Le département est adhérent et actionnaire de cette structure, depuis le 1^{er} janvier 2022 (délibération du 19 novembre 2021), mais sans y exercer de mandat électif.

Les prestations d'intérim mobilisées par la collectivité dans la période ont concerné des travaux ponctuels et saisonniers, notamment le chargement et déchargement d'œuvres d'art en 2023 ou des prestations de nettoyage dans les musées départementaux en cas d'hébergement de groupes scolaires entre 2019 et 2024, en dehors du champ médico-social. Le département n'a pas eu recours à la SCIC ISSA pour des prestations d'intérim.

La chambre n'a ainsi pas relevé de risque de manquement aux règles de la commande publique de la part du département des Landes vis-à-vis de la société ISSA, dans la période.

Par ailleurs dans son avis du 11 avril 2024¹⁰, le Conseil d'État a estimé que les établissements et services sociaux et médico-sociaux privés ne sont pas des pouvoirs

⁹ Cf. Point 2.2 ci-après.

¹⁰ « Il résulte de l'ensemble des dispositions législatives et réglementaires mentionnées au point précédent que les personnes morales de droit privé gestionnaires des établissements et services sociaux et médico-sociaux énumérés à l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, y compris les organismes à but lucratif, ne sont soumises qu'à un contrôle de régularité, y compris lorsqu'est en cause, s'agissant des établissements à but non lucratif, des dysfonctionnements dans leur gestion financière. Si certains de ces contrôles, en matière de garantie d'emprunt et de programmes d'investissements, sont exercés a priori, ils sont destinés à garantir le respect de la réglementation tarifaire et n'ont, pas davantage que les autres contrôles, pour objet ou pour effet

adjudicateurs au sens de l'article L. 1211-1 du code de la commande publique. Ils étaient donc dispensés des règles applicables à ces derniers, notamment s'ils faisaient intervenir la société ISSA pour des prestations.

1.3.6 L'évaluation des risques d'atteinte à la probité et les risques de gestion notamment financiers

Les dispositions de la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de vie économique, dite loi Sapin II sont interprétées par les recommandations de l'agence française anticorruption (AFA). Ces recommandations définissent les trois piliers fondamentaux pour la détection des faits de corruption, de trafic d'influence, de concussion, de prise illégale d'intérêts, de détournement de fonds publics et de favoritisme à l'intention des personnes morales de droit public et de droit privé. La cartographie des risques d'atteintes à la probité est l'un d'entre eux, avec l'engagement de l'instance dirigeante et les mesures et procédures de maîtrise des risques d'atteinte à la probité.

Dès 2021, le département des Landes a mis en place une cartographie des risques d'atteinte à la probité. Elle a été construite avec toutes les directions du département et a permis d'identifier, d'évaluer et de hiérarchiser (*via* une cotation) les risques majeurs, par direction, dans l'exercice des politiques publiques mises en œuvre (selon les *process* utilisés : prise illégale d'intérêts, délit de favoritisme, détournements de fonds publics, concussion, corruption, etc.). Cette démarche recouvre tout à la fois des formations et des outils spécifiques comme les fichiers de suivi ou de la documentation.

Une démarche de cartographie des risques a été également engagée par la mission d'inspection depuis 2021. Les risques financiers ont été identifiés parmi les risques majeurs, ainsi que : la commande publique, les cadeaux et invitations, l'évaluation des tiers, les aides et subventions, les organismes satellites. Cette démarche a été peu à peu affinée, et il a pu être associé des recommandations formalisées par la mission d'inspection à un certain nombre de grands risques.

La cartographie des risques est selon la collectivité en constante évolution. Elle est régulièrement réinterrogée et fait l'objet d'un travail collaboratif avec les directions. Toutefois, il apparaît nécessaire de retenir une approche plus fine et plus détaillée sur différents sujets, notamment sur les processus comptables et financiers.

En réponse, le département précise avoir mené une quarantaine d'entretiens en 2024 et début 2025 et établi des fiches techniques « *descrivant le process comptable et financier, les fragilités de celui-ci, mais aussi les mesures de maîtrise des risques (de prévention, de détection ou de correction) qui vont permettre de réduire ces vulnérabilités. L'objectif final est d'enrichir, par ces mesures de maîtrise des risques, la cartographie des risques en affinant les process identifiés dans celle-ci. Les travaux de 2025 porteront spécifiquement sur la mesure des écarts entre la cartographie des risques 2023 et celle de 2025* ». La chambre en prend acte.

de remettre en cause l'autonomie de gestion de ces personnes privées. Les établissements et services sociaux et médico-sociaux ne sont ainsi pas soumis, du fait de ces dispositions, à un contrôle actif de leur gestion permettant aux autorités publiques d'influencer leurs décisions en matière d'attribution de marchés ».

Recommandation n° 2. : actualiser la cartographie des risques au regard des recommandations de l'agence française anticorruption. **(mise en œuvre partielle)**

1.4 La qualité de l'information budgétaire

1.4.1 Le débat d'orientations budgétaires et le rapport d'orientations budgétaires

Conformément aux articles L. 3312-1 et D. 3312-12 du CGCT, le département produit des rapports d'orientations budgétaires (ROB) riches et détaillés qui permettent à l'assemblée délibérante d'être informée en temps utile.

Ces rapports comportent les informations obligatoires sur les orientations budgétaires de l'exercice, la programmation pluriannuelle des investissements, la structure et la gestion de la dette, l'évolution prévisionnelle des dépenses et des recettes des budgets annexes.

L'orientation relative aux dépenses de personnel pour l'exercice à venir, présente dans le rapport, est enrichie des informations obligatoires prévues à l'article D. 3312 12 du CGCT. En revanche, ces éléments pourraient être enrichis des informations relatives à la gestion prévisionnelle des ressources humaines.

Enfin, la chambre relève des écarts entre les données des effectifs présentés dans le ROB avec celles figurant dans les annexes aux comptes administratifs. Le ROB 2023 mentionne 1 428 emplois pourvus en 2021 et 1 429 en 2020, alors que le compte administratif de l'exercice 2021 indique 1 426 et celui de 2020, 1 404 emplois. La chambre invite le département à mettre en cohérence ces données.

1.4.2 La qualité des prévisions budgétaires

La qualité des prévisions budgétaires s'apprécie en comparant les sommes votées par l'assemblée délibérante et les sommes réellement engagées ou perçues au cours de l'exercice budgétaire. L'article L. 1612-4 du code général des collectivités territoriales dispose que les recettes et les dépenses doivent être évaluées de façon sincère.

Le département a indiqué : « *Les prévisions en dépenses et recettes sont soumises aux aléas conjoncturels qui impactent toutes les collectivités : demandes de subventions à l'initiative des tiers, passation des marchés, versement de recettes complémentaires (TSCA, TICPE), ... Les tableaux de suivi des projections de réalisations de l'exercice mis en place par le CD40, et actualisés tous les 15 jours par les directions, ont vocation à suivre au plus près ces fluctuations pour réajuster les prévisions à la DM2, dernière session de l'exercice* ».

Tableau n° 3 : taux d'exécution budgétaire (hors opération d'ordre) : section de fonctionnement

<i>En €</i>	2019	2020	2021	2022	2023
Recettes de fonctionnement					
<i>Prévisions budgétaires réelles (BP+DM)</i>	449 363 984,11	442 802 109,00	501 798 490,66	517 166 747,07	511 634 494,79
<i>Réalisations réelles</i>	462 518 537,00	471 885 189,04	519 031 813,85	530 973 319,08	521 869 813,00
Pourcentage d'exécution	102,93 %	106,57 %	103,43 %	102,67 %	102,00 %
Dépenses de fonctionnement					
<i>Prévisions budgétaires réelles (BP+DM)</i>	392 989 537,46	416 876 023,51	429 639 600,79	454 538 000,79	475 025 419,63
<i>Réalisations réelles</i>	389 167 778,01	405 627 359,75	416 811 329,56	436 203 337,55	462 580 795,02
Pourcentage d'exécution	99,03 %	97,30 %	97,01 %	95,97 %	97,38 %

Sources : d'après les comptes de gestion et comptes administratifs

Tableau n° 4 : taux d'exécution budgétaire (hors opération d'ordre) : section d'investissement 2019-2023

<i>En €</i>	2019	2020	2021	2022	2023
Recettes d'investissement					
<i>Prévisions budgétaires réelles (BP+DM)</i>	18 213 092,85	19 528 520,00	19 256 566,00	17 048 000,00	22 523 000,00
<i>Emprunts (hors gestion active de dette)</i>	30 460 000,00	51 200 000,00	8 000 000,00		19 700 000,00
Prévisions budgétaires réelles (BP+DM) y/c emprunts	48 673 092,85	70 728 520,00	27 256 566,00	17 048 000,00	42 223 000,00
<i>Réalisations réelles</i>	15 064 334,55	15 412 806,14	16 618 651,78	14 210 698,35	20 120 035,28
<i>Emprunts (hors gestion active de dette)</i>	15 800 000,00	16 000 000,00			
Réalisations réelles y/c emprunts	30 864 334,55	31 412 806,14	16 618 651,78	14 210 698,35	20 120 035,28
Pourcentage d'exécution	82,71 %	78,92 %	86,30 %	83,36 %	89,33 %
Pourcentage d'exécution y/c emprunts	63,41 %	44,41 %	60,97 %	83,36 %	47,65 %
Dépenses d'investissement					
<i>Prévisions budgétaires réelles (BP+DM)</i>	98 687 876,78	93 350 298,26	101 781 000,00	109 416 983,36	116 003 052,41
<i>Emprunts (hors gestion active de dette)</i>	17 870 000,00	18 800 000,00	22 200 000,00	20 000 000,00	20 011 000,00
Prévisions budgétaires réelles (BP+DM) y/c emprunts	116 557 876,78	112 150 298,26	123 981 000,00	129 416 983,36	136 014 052,41
<i>Réalisations réelles</i>	79 853 829,21	72 968 833,60	75 220 385,84	81 395 195,27	81 539 964,01
<i>Emprunts (hors gestion active de dette)</i>	17 859 284,10	18 736 945,91	19 867 244,08	19 965 980,47	20 001 218,49
Réalisations réelles y/c emprunts	97 713 113,31	91 705 779,51	95 087 629,92	101 361 175,74	101 541 182,50
Pourcentage d'exécution	80,92%	78,17%	73,90%	74,39%	70,29%
Pourcentage d'exécution y/c emprunts	83,83%	81,77%	76,70%	78,32%	74,65%

Source : d'après les comptes de gestion et les comptes administratifs

Le pilotage financier de la collectivité a permis dans ce contexte de maintenir un niveau de réalisation à 81,5 M€ en investissement, soit un taux d'exécution proche de 75 %.

1.4.3 La mise en place d'outils de pilotage financiers à destination de la direction générale et des élus (fiscalité, recettes institutionnelles, exécution budgétaire)

Le département a mis en place des tableaux de bord pour assurer :

- le suivi mensuel des taxes et plus particulièrement des DMTO ;
- les prévisions des réalisations pour l'année N par direction et des perspectives pour l'année N+1 ;
- l'analyse des comptes administratifs sur les six dernières années.

Ces outils de pilotage ont été renforcés depuis 2018 (loi de programmation des finances publiques 2018-2022). Dès le 1^{er} trimestre de l'exercice, des tableaux de suivi des dépenses et des recettes (fonctionnement et investissement) avec estimations de résultats anticipés sont formalisés. Le département apprécie les niveaux de dépenses en fonction du niveau de recettes attendu, du niveau d'endettement souhaité et des éléments déterminants suivants :

- niveau d'investissement prévisionnel (programmes engagés, niveau d'avancement des programmes, etc.) ;
- compétences obligatoires du département (aide sociale, RH, SDIS, etc.) ;
- dépenses prévisionnelles des autres politiques publiques ;
- taux d'exécution de l'exercice antérieur.

Les grandes masses sont arrêtées et notifiées à chaque direction générale adjointe. Les états sont réactualisés à la suite de chaque session budgétaire. Tout au long de l'année et à un rythme plus soutenu en fin d'exercice, le comité *ad hoc* pilote l'évolution des prévisions pour atteindre les objectifs fixés par le président et le vice-président aux finances.

1.4.4 Le passage au compte financier unique

L'article 242 de la loi de finances pour 2019, modifié par l'article 205 de la loi de finances pour 2024, rend obligatoire, pour toutes les collectivités territoriales, leurs groupements et leurs établissements publics, la substitution du compte administratif et du compte de gestion par le compte financier unique (CFU), au plus tard au titre de l'exercice budgétaire 2026.

Ce changement présente plusieurs défis, en particulier l'amélioration de la qualité des données comptables et l'harmonisation des pratiques entre l'ordonnateur et le comptable.

Le département indique n'identifier aucune difficulté. Il a engagé un travail collaboratif à cette fin avec la paierie départementale dès l'exercice 2025 comme indiqué dans la convention partenariale signée en décembre 2024.

1.5 Une comptabilité analytique à étendre et affiner

Le processus de mise en place de la comptabilité analytique permet d'avoir une vision du budget par politique publique et de suivre plus précisément certains événements qui affectent la collectivité (tempête, intempéries, etc.).

À partir de 2021, la collectivité a mis en place un suivi analytique pour appréhender le coût des postes de dépenses et des politiques publiques. Le système d'information financière permet de créer des « structures d'analyse transversales » comme présenté ci-dessous. La mise en œuvre opérationnelle et l'intégration dans le logiciel comptable, débutée en 2021, se sont achevées en juillet 2024.

Tableau n° 5 : axes analytiques par politiques publiques

POL01	01	AUTONOMIE - PERSONNES AGEES
POL02	01	AUTONOMIE - PERSONNES HANDICAPEES
POL03	01	PROTECTION DE L'ENFANCE
POL04	01	FAMILLE
POL05	01	ACTION SOCIALE DE PROXIMITE ET LUTTE CONTRE LES DISCRIMINATION
POL06	01	INSERTION
POL07	01	HABITAT LOGEMENT ET MAITRISE FONCIERE
POL08	01	SOLIDARITES TERRITORIALES
POL09	01	MOBILITES
POL10	01	MOBILITES DOUCES
POL11	01	PROMENADE ET RANDONNEE
POL12	01	DEVELOPPEMENT DURABLE
POL13	01	PETIT ET GRAND CYCLES DE L'EAU
POL14	01	MILIEUX NATURELS ET BIODIVERSITE
POL15	01	LITTORAL
POL16	01	DECHETS
POL17	01	PROTECTION CIVILE
POL18	01	AGRICULTURE ET FORET
POL19	01	DYNAMISME TERRITORIAL TOURISME ET THERMALISME
POL20	01	ECONOMIE SOCIALE ET SOLIDAIRE
POL21	01	EDUCATION ET COLLEGES
POL22	01	SPORTS
POL23	01	JEUNESSE
POL24	01	PATRIMOINE CULTUREL
POL25	01	SOUTIEN AU DEVELOPPEMENT CULTUREL
POL26	01	ADMINISTRATION GENERALE
POL27	01	ADMINISTRATION GENERALE - DETTE
POL28	01	ADMINISTRATION GENERALE - FINANCES
POL29	01	ADMINISTRATION GENERALE - MASSE SALARIALE

Source : département des Landes

Les politiques publiques font ainsi l'objet d'un suivi analytique comptable et financier. Les restitutions aux élus et directions générales adjointes sont automatiques.

L'objectif du département est désormais de poursuivre la mise en place d'axes analytiques, en collaboration avec les secrétaires généraux, afin d'améliorer la connaissance de l'information des élus.

De plus, l'article 191 de la loi de finances pour 2024 du 29 décembre 2023, précisé par le décret d'application du 16 juillet 2024¹¹, rend obligatoire la production d'une nouvelle annexe au compte administratif ou au compte financier unique, dite « impact du budget pour la

¹¹ Décret du 16 juillet 2024 pris en application de l'article 191 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

transition écologique ». Cette annexe permet de valoriser les choix d'investissements réalisés par les collectivités qui ont un impact positif sur l'environnement et, ainsi, de faciliter la planification écologique à l'échelle du territoire national. La mesure de l'impact environnemental d'une dépense est le résultat d'un cheminement logique qui conduit à conclure qu'une dépense est favorable, défavorable ou neutre. Une telle démarche implique de pouvoir mieux ventiler les coûts dans des axes analytiques plus précis et plus détaillés.

À cet égard, le département a précisé avoir constitué un groupe de travail en charge de la mise en place d'une typologie analytique dans l'attente d'une maquette formalisée dans le logiciel comptable. Cette typologie devrait, selon lui, conduire à un nouvel axe analytique permettant de répondre aux obligations réglementaires d'introduire l'annexe spécifique relative au « budget vert » dès le compte administratif 2024. La chambre en prend acte.

Recommandation n° 3. : affiner la mise en place des axes analytiques de la comptabilité par politique publique, notamment pour se conformer à l'obligation de présenter un état annexé au compte administratif ou au compte financier unique intitulé « Impact du budget pour la transition écologique ». **(mise en œuvre partielle)**

1.6 Le contrôle des régies, une bonne pratique

L'article R. 1617-17 du code général des collectivités territoriales dispose que les régisseurs sont soumis aux contrôles du comptable public et de l'ordonnateur. 18 régies ont été constituées par le département.

Le service de la mission d'inspection départementale procède pour le compte de l'ordonnateur à des contrôles des régies. Une programmation annuelle est définie. Les documents relatifs au fonctionnement de la régie sont vérifiés :

- acte constitutif et éventuelles modifications ;
- documents relatifs à la tarification ;
- documents relatifs aux vérifications de la régie (procès-verbaux des contrôles précédents) ;
- documents relatifs aux intervenants dans le maniement des fonds ;
- actes de nomination du régisseur et des sous-régisseurs et de tous les mandataires ;
- documents relatifs au cautionnement (jusqu'à 2023) ;
- documents relatifs à l'indemnité du régisseur.

Chaque contrôle réalisé sur place donne lieu à l'établissement d'un procès-verbal reprenant l'ensemble des points vérifiés, ainsi que les modifications à effectuer. Ce procès-verbal est visé par le régisseur, l'ordonnateur et le service de contrôle. L'ensemble des modifications apportées aux régies sur une année fait l'objet d'un compte rendu du président du département à l'assemblée délibérante.

Outre le contrôle règlementaire obligatoire, un accompagnement est proposé aux régisseurs, notamment en formations. L'accompagnement se fait également par la mise à disposition d'un guide pratique à destination des nouveaux régisseurs. Enfin, un réseau des régisseurs a été constitué. Une réunion annuelle et un groupe sur la messagerie instantanée utilisée au sein de la collectivité leur permettent d'échanger avec eux sur leurs problématiques et sur les évolutions réglementaires.

2 LA FIABILITÉ DES COMPTES

Les diligences du contrôle sur la fiabilité des comptes ont plus particulièrement porté sur le suivi des éléments du patrimoine, les provisions, l'émission des titres de recettes, les flux financiers avec les budgets annexes et le contrôle des régies.

2.1 Le suivi des éléments du patrimoine à perfectionner

2.1.1 Un inventaire comptable et un état de l'actif discordant

Le patrimoine figurant au bilan doit être l'image fidèle, sincère et complète de la situation patrimoniale de la collectivité. L'ordonnateur doit tenir un inventaire physique de ses biens et un inventaire comptable, reflet financier de l'inventaire physique. En parallèle, le comptable public tient un état de l'actif. Ces deux suivis parallèles doivent être concordants. Une analyse de l'inventaire comptable et de l'état de l'actif révèle des écarts entre les deux suivis.

Tableau n° 6 : discordances entre les inventaires comptables et l'état de l'actif en €

2023				
		Inventaire	Actif	Écart
20	Immobilisations incorporelles	382 256 286,47	382 253 617,00	2 669,47
21	Immobilisations corporelles	2 431 705 768,93	2 406 688 693,39	25 017 075,54
23	Immobilisations en cours	1 369 144,52	26 448 972,33	- 25 079 827,81

Sources : inventaire comptable et état de l'actif

Le département a indiqué à la chambre que ces écarts proviennent d'un décalage entre la date des dernières corrections effectuées par le comptable et la date des dernières corrections effectuées par l'ordonnateur. Côté ordonnateur, les ajustements sont réalisés au cours du premier semestre de l'année n+1 pour une prise en compte au mois de juin suivant, dans le compte administratif de l'exercice N. Alors que le comptable public, ayant validé son compte de gestion définitif de l'exercice à la mi-mars, intègre ces régularisations de fait sur l'exercice N+1. Les écarts proviennent notamment :

- des mouvements patrimoniaux et plus particulièrement des cessions d'immobilisations ;
- des transferts des comptes 23 vers les comptes 21 ;
- d'opérations spécifiques exceptionnelles (clôture d'un budget annexe).

Cet argumentaire fondé sur un décalage dans le temps, n'est cependant pas recevable. En effet, les opérations comptables du compte de gestion et du compte administratif s'arrêtent au 31 décembre de chaque exercice. L'ordonnateur devrait donc disposer d'un inventaire de ses biens arrêtés au 31 décembre, voire au plus tard le 31 janvier de l'année suivante pour procéder aux transferts du compte 23 vers le compte 21, sans attendre la fin du premier semestre suivant.

L'objectif exprimé par le département est de réduire les délais de traitement pour arriver à une concordance parfaite avant l'édition définitive du compte de gestion le 15 mars n+1. Le département a indiqué : « *Lors du vote du CA (juin) l'inventaire de l'ordonnateur est en parfaite concordance avec le compte administratif. La contrainte temporelle du comptable public (compte de gestion définitif arrêté mis mars) ne lui permet pas d'intégrer toutes les modifications sur l'exercice. Les corrections sont donc passées pour partie sur l'exercice suivant. Dans le cadre de la convention de service qui va être signée avec la DGFIP ce point est noté dans les axes d'amélioration. Dès l'exercice 2024 nous mettons en place des mesures en interne pour répondre au mieux à la contrainte de la date d'édition du compte de gestion* ».

La correction des écarts constitue un préalable à la mise en place du compte financier unique et invite le département à mettre en adéquation ces deux états.

Dans sa réponse, le département a précisé avoir communiqué les informations nécessaires à la pairie départementale. Cependant, les flux d'inventaire transmis tardivement par l'ordonnateur n'ont pu être intégrés à temps dans le compte de gestion définitif. Le travail partenarial engagé et la mise en place progressive de compte financier unique devraient permettre une mise à niveau conjointe de l'actif mobilisé. La chambre invite à régulariser ces écarts.

2.1.2 Les amortissements et la question de leur neutralisation

L'amortissement, dépense obligatoire pour les départements, est une opération comptable permettant de constater chaque année la dépréciation des immobilisations de la collectivité. L'objectif est d'étaler dans le temps la charge liée au remplacement futur de ces immobilisations.

Pour la période contrôlée, le département des Landes a fixé les méthodes applicables en matière d'amortissement dans une délibération du 30 juin 2017, comme la durée d'amortissement et le traitement des biens de faible valeur. Le passage à la nomenclature M57 introduit le principe d'un amortissement d'une immobilisation au *prorata temporis*.

L'amortissement démarre à compter de sa date de mise en service, et non plus au 1^{er} janvier de l'année suivante. Le règlement budgétaire et financier adopté pour le passage à la nomenclature M57 prévoit bien cette règle de *prorata temporis*.

Les amortissements relatifs aux bâtiments publics et aux subventions d'équipement versées par le département peuvent être neutralisés afin d'atténuer la charge financière de ces amortissements. Ce dispositif, prévu à l'article D. 3321-3 du CGCT, est mis en œuvre par le département. Le choix d'une neutralisation totale ou partielle est opéré chaque année par la collectivité qui présente l'option retenue dans le budget (pour l'année 2023 délibération n° M-8/1 du 24 mars 2023). En 2023, cette atténuation a représenté 321 M€.

2.2 La constitution de provisions et dépréciation des comptes de tiers

Le montant total des provisions constituées pendant la période sous contrôle se situe à un niveau élevé : 15,4 M€ en 2019 et 12,25 M€ en 2023. La provision la plus importante est relative à la taxe d'aménagement.

Le département a formalisé ses méthodes de calcul, défini les motifs des provisions et leur échéance par typologie. Ces provisions concernent par exemple :

- des difficultés financières d'organismes dont le département possède des participations : compte tenu des difficultés financières avérées de la Cie d'Aménagement Rural d'Aquitaine (CARA), il était nécessaire de couvrir la perte éventuelle de la part du capital social détenue par le département. L'évaluation de la provision s'est faite sur le montant de capital détenu, avec une reprise totale en 2021 à la suite du jugement prononçant la liquidation judiciaire pour extinction du passif ;
- des litiges juridiques en cours, le service juridique liste les contentieux en cours et estime le coût éventuel ;
- des risques de pénalités : dépassement du montant des dépenses réelles autorisées dans le cadre de la contractualisation. Dans le cadre du pacte de Cahors, couvrir la pénalité¹² que le département aurait pu être amené à payer dans le cas d'un dépassement de l'objectif d'évolution de 1,05 % des dépenses réelles de fonctionnement réalisées sur l'exercice 2019.

¹² Montant estimé en 2019 du dépassement potentiel des dépenses de fonctionnement, après ajustement des prévisions une reprise partielle a été effectuée en DM1 2020, reprise totale en 2021 pour faire suite à l'arrêté du 25 janvier 2021 portant notification de la reprise financière au titre du dépassement soit 280 127 €.

Tableau n° 7 : montant des provisions et dépréciations – en €

Typologie	Nature	31/12/ 2019	31/12/ 2020	31/12/ 2021	31/12/ 2022	31/12/ 2023
Dépréciation	Dépréciation de comptes financiers - Capital social de la CARA	369 689,00	369 689,00	0,00	0,00	0,00
Litiges et charges	Litiges et contentieux	221 896,50	263 817,54	263 817,54	263 817,54	263 817,54
Autres provisions pour risques	Créances douteuses	300 000,00	300 000,00	300 000,00	300 000,00	300 000,00
	Indus RMI/RSA	234 525,00	251 346,26	629 434,50	629 434,50	629 434,50
	Comptes épargne-temps	895 000,00	763 200,00	652 327,50	652 327,50	652 327,50
	Risques et charges financiers Dépassement du montant des dépenses réelles autorisées dans le cadre de la contractualisation	3 000 000,00	1 000 000,00	0,00	0,00	0,00
	Risques et charges financiers Taxe d'aménagement	10 405 861,99	10 405 861,99	10 405 861,99	10 405 861,99	10 405 861,99

Source : département des Landes

2.2.1 Les provisions pour risques et charges relatives à la taxe d'aménagement

Le département perçoit une fraction de la taxe d'aménagement prévue à l'article L. 331-1 du code de l'urbanisme. Cette taxe est calculée à partir des opérations nécessitant une autorisation de construire (permis de construire ou déclaration préalable).

Le département maintient chaque année une provision de 10,4 M€ sur le compte 1572 « provisions pour gros entretien ou grandes révisions » pour la perception de cette taxe.

Tableau n° 8 : provisions pour risques et charges – taxe d'aménagement au 31/12 en €

	2019	2020	2021	2022	2023
Montant provisionné (pour la taxe d'aménagement)	10 405 861,99	10 405 861,99	9 970 737,99	9 970 737,99	9 970 737,99

Source : département des Landes

Interrogé sur cette provision, le comptable public a indiqué : « Cette provision pour travaux d'équipement a été inscrite en 2002, son inscription a fait l'objet d'une délibération du conseil général. Depuis 2002, cette provision n'a pas fait l'objet d'une mise à jour. Par conséquent, elle est maintenue au compte de provision. Chaque année, le comptable attire l'attention de l'ordonnateur sur ce point ».

Cette provision doit permettre aux termes du référentiel budgétaire et comptable M57 de couvrir « *des risques et des charges nettement précisées quant à leur objet et que des événements survenus ou en cours rendent très probables* ». La chambre constate que cette provision ne répond pas à ces critères mais qu'elle constitue de fait une mise en réserve contraire aux règles.

La chambre invite le département à régulariser ce montant.

Recommandation n° 4. : régulariser la provision pour la taxe d'aménagement qui constitue une mise en réserve en l'absence de risque identifié. **(non mise en œuvre)**

Bien que le département ait indiqué dans sa réponse que « *cette provision a été régulièrement constituée par délibération conformément aux possibilités offertes par la nomenclature M51. Lors de du passage à la M52, en accord avec le payeur départemental, la provision constituée a été maintenue au compte 1571 par délibération* », il a précisé que la collectivité examinerait la faisabilité d'une régularisation au regard des incidences budgétaires potentielles.

La chambre rappelle que la provision ainsi constituée ne répond pas aux critères de provision au sens de l'instruction M57, désormais pleinement applicable pour l'ensemble des écritures, à l'actif, au passif et en exploitation. Il convient de reprendre la provision dès lors que les sommes ainsi provisionnées ne répondent pas à la définition d'une provision résultant du référentiel budgétaire et comptable désormais en vigueur.

2.2.2 Les provisions pour dépréciation des comptes de redevables

Le provisionnement des restes à recouvrer des indus d'insertion et d'aide sociale constitue en application de l'article D. 3321-2 du CGCT, une dépense obligatoire. Cette provision doit être constituée à hauteur du risque d'irrecouvrabilité estimé par le département à partir des informations communiquées par le comptable public. Un ajustement doit être réalisé annuellement. Il doit être procédé à une reprise dès qu'il y a réalisation ou extinction du risque.

Sur la période sous examen, la moyenne des restes à recouvrer des indus d'insertion et d'aide sociale est de 923 036,32 € alors que le montant de la provision pour ce risque est de 474 834,95 €.

Tableau n° 9 : provisions pour risques pour les aides directes à la personne au 31/12 en €

	2019	2020	2021	2022	2023	Moyenne
<i>Compte 4673 restes à recouvrer indus insertion et aide sociale</i>	639 644	873 323,7	997 903,64	1 169 428,29	934 881,98	923 036,32
<i>Montant provisionné (pour les indus RMI/RSA)</i>	234 525	251 346,26	629 434,5	629 434,5	629 434,5	474 834,95

Sources : comptes de gestion et données du département

Le département a souhaité apporter des précisions sur l'évolution des indus et de la provision : « *Le montant des indus a fortement progressé après la période Covid. Dès 2021,*

sachant que l'ensemble des restes à recouvrer n'ont pas vocation à être admis en non-valeur - les procédures de recouvrement réalisées par le comptable public n'étant pas achevées - le département a fortement majoré sa provision (+ 378 088,24 €), ce qui représente une couverture de plus des 2/3 des sommes en jeux. Parallèlement un travail de fond a été engagé par la Direction Générale Adjointe des Solidarités. Sur le premier semestre 2025, en lien avec la territorialisation des missions et la mise en place de la direction adjointe insertion, un duo de gestionnaires dédiés sera affecté aux missions de gestion des indus, fraudes, pénalités administratives et recours dans un double objectif :

- apurer les titres déjà émis et non recouverts ;*
- analyser en amont les indus traités ».*

Un premier travail d'ajustement de l'ensemble des provisions et de leur correcte imputation via le compte 496 avait été entrepris en lien avec la paierie départementale en 2021-2022. Ce travail n'a pas été terminé. Il est donc nécessaire qu'il soit repris pour mettre en adéquation les données de l'ordonnateur et du comptable, et que l'ordonnateur puisse procéder à un ajustement des provisions si nécessaire, ce travail sera utile pour la mise en place du CFU sur les comptes 2026.

Tableau n° 10 : évolution des provisions pour créances douteuses au 31/12/n en €

	2019	2020	2021	2022	2023
Montant provisionné (pour les créances douteuses)	300 000	300 000	300 000	300 000	300 000

Sources : comptes de gestion et données du département

Sur les provisions pour créances douteuses, le département détermine de son côté le montant des provisions. Selon la collectivité, elles font l'objet d'un recensement régulier et le volume financier étant sensiblement identique, il n'y aurait pas lieu de modifier la provision. Un travail de fond doit permettre de vérifier la conformité des provisions entre l'ordonnateur et le comptable, de vérifier également l'imputation budgétaire, notamment pour faire suite à la mise en place de la M57. Ce travail s'inscrit dans les différents points à vérifier avant la mise en place du CFU.

Recommandation n° 5. : vérifier pour l'ensemble des provisions la conformité des imputations budgétaires et des montants des écritures comptables tels que figurant dans les comptabilités de l'ordonnateur et du comptable. **(mise en œuvre partielle)**

Dans sa réponse, la collectivité a précisé que « seule la provision de 300 000 € relative aux créances douteuses était concernée par une modification de nature comptable au sein du chapitre 68. Celle-ci sera réalisée par opération d'ordre non budgétaire ». La chambre en prend acte.

2.2.3 Les provisions pour compte épargne-temps

Comme l'instruction M52, le référentiel budgétaire et comptable M57 rappelle que les jours maintenus sur le CET doivent faire l'objet d'une provision au compte 154 « provisions pour compte épargne-temps ». En effet, les congés inscrits sur le compte épargne-temps (CET) constituent un passif social qui représente un coût. En vertu des principes de sincérité et de prudence, une provision est constituée dès l'alimentation du CET du montant du coût lié aux droits ouverts dans les CET par application d'un barème. Il s'agit d'une dépense obligatoire qui doit s'apprécier en fonction de l'évaluation annuelle du risque.

Tableau n° 11 : provisions pour risques - compte épargne-temps au 31/12 en €

	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Montant provisionné (pour les comptes épargne-temps)</i>	895 000	763 200	652 327,50	652 327,50	652 327,50

Sources : comptes de gestion et données du département

Le nombre de jours accumulés au 31 décembre 2023, toutes catégories confondues, est de 18 154 jours pour 1 469 agents¹³ avec en moyenne 12 jours par agent.

Interrogé sur sa méthode de calcul, le département indique : « *Les comptes épargne-temps n'ont pas évolué proportionnellement à l'augmentation des effectifs de la collectivité. Par ailleurs, les CET ont été abondés au moment du Covid mais ils ont été utilisés les années qui ont suivies pour retrouver ensuite un rythme classique. Actuellement le ratio est de 12 jours par agent. La provision constituée, corrigée de ces fluctuations exceptionnelles, correspond au montant que la collectivité juge prudent de maintenir* ».

2.3 Une gestion des titres de recettes à améliorer

2.3.1 Le rythme d'émission des titres

Les titres de recettes doivent en principe être émis avant l'encaissement de la recette. Exceptionnellement et de façon temporaire, des recettes peuvent être encaissées avant l'émission du titre de recettes. Le compte 4713 « recettes avant émissions de titres » est alors imputé dans l'attente que le compte approprié soit imputé. Comme le précise le référentiel budgétaire et comptable M57, ce compte doit être apuré dans les deux mois suivant l'encaissement des recettes, et au plus tard avant la clôture de l'exercice comptable. À défaut, la qualité et la sincérité des comptes sont altérées. Dans la mesure où la journée complémentaire s'achève le 31 janvier de l'année suivante en application de l'article L. 1612-11 du CGCT, le solde du compte 4713 devrait pouvoir être apuré à la date théorique du 31 décembre.

En 2020, 2,3 M€ de recettes étaient en attente de régularisation et 2,4 M€ en 2022. En 2023, le solde de compte a fortement augmenté pour atteindre 6 M€ soit 1 % des recettes de

¹³ Source : état du personnel compte administratif 2023.

fonctionnement et plus de 12 % du résultat net. Le résultat de l'exercice est donc minoré artificiellement par ce solde créditeur du compte d'attente.

Avant 2020, les délais d'apurement variaient entre deux et trois mois. À partir de 2020, ce délai s'est accru à la suite de la demande du comptable public de systématiser les pièces justificatives à l'émission du titre de régularisation. Selon le département, sa difficulté est la multitude des petits montants encaissés chaque mois, particulièrement dans le domaine de l'action sociale. En 2021, un outil a été développé en interne afin d'automatiser le traitement de ces recettes et le suivi mensuel.

La chambre recommande au département de veiller à l'émission des titres de recettes afin de permettre au comptable de limiter le solde du compte d'attente 4713 « recettes perçues avant l'émission de titres ».

Le département a indiqué que « *dans la mesure du possible, les titres sont émis avant l'encaissement. Pour certaines recettes cette procédure est problématique : encaissement des CAF, recouvrement sur succession, obligés alimentaires ou notifications reçues tardivement (ou susceptibles de modifications). Ce point [...] repose également sur la coopération attendue des organismes payeurs partenaires (CAF, MSA, UDAF...) avec lesquels des discussions sont en cours* ». Le département a reconnu qu'il y a là un axe d'amélioration.

Au 12 février 2025, le solde du compte 4713 s'élève à 1 335 307.

Dans un souci d'amélioration partagé du traitement des recettes, la collectivité a indiqué en réponse avoir engagé une réflexion commune avec la paierie départementale en mars 2024 pour limiter le nombre et le montant des recettes non titrées. La convention partenariale de services comptable et financier signée le 3 décembre 2024 définit un axe particulier à ce travail commun.

La chambre rappelle l'enjeu d'émettre rapidement les titres de recettes après perception, pour les sommes qui structurellement ne peuvent être anticipées (CAF, MSA, UDAF, etc.).

2.3.2 La gestion des recouvrements des titres et le très faible volume des admissions en non-valeur

Le comptable public dispose d'une autorisation générale de poursuivre. Cette autorisation a notamment été formalisée par le département dans la délibération du 29 mars 2024, lors du vote du budget primitif pour 2024.

Pour les créances devenues irrécouvrables, malgré toutes les diligences du comptable public, un apurement budgétaire et comptable est alors demandé par le comptable public. Il s'agit des admissions en non-valeur (ANV) imputées au compte 6541. Les ANV représentent une charge qui pèse sur le résultat de fonctionnement. La chambre n'a pas relevé d'application erronée des règles régissant ces opérations. Toutes les demandes effectuées par le comptable public ont ainsi été acceptées par le département. Pour la période sous contrôle, le montant de ces admissions en non-valeur est d'un montant peu élevé.

Tableau n° 12 : évolution admissions en non valeurs en € au 31/12

	2019	2020	2021	2022	2023
Budget principal	15 638,39	21 579,75	8 733,58	0,00	20 285,40

Source : CRC à partir des comptes de gestion

3 LA SITUATION FINANCIÈRE

Les budgets annexes représentent moins de 1 % du budget total. Seul le budget principal a fait l'objet d'une analyse financière pour les exercices clos à l'issue de l'instruction, soit de 2019 à 2023 inclus.

La situation financière du département des Landes est similaire à la situation que connaissent l'ensemble des départements pour l'exercice 2023, avec une baisse des recettes de fonctionnement (- 7,3 M€) avec notamment celle des droits de mutation (- 25 M€) et une hausse des dépenses de fonctionnement (+ 25,8 M€)¹⁴.

Tableau n° 13 : évolution de l'excédent brut de fonctionnement

<i>en €</i>	2019	2020	2021	2022	2023	<i>Var. annuelle moyenne</i>
<i>Produits de gestion (A)</i>	447 637 343	454 987 541	499 251 590	511 500 501	504 210 601	+3,0%
<i>Charges de gestion (B)</i>	369 046 740	389 218 624	396 157 363	414 859 435	440 658 205	+4,5%
<i>Excédent brut de fonctionnement (A-B)</i>	78 590 604	65 768 917	103 094 227	96 641 066	63 552 396	-5,2%
<i>en % des produits de gestion</i>	17,6%	14,5%	20,6%	18,9%	12,6%	

Source : CRC d'après les comptes de gestion

3.1 L'évolution des charges de fonctionnement

3.1.1 Une hausse constante des dépenses de fonctionnement

Sur la période examinée, les charges de fonctionnement ont connu une augmentation de 19,6 % dont 6,5 % entre 2022 et 2023.

¹⁴ Cour des comptes rapport juillet 2024 relatif aux finances publiques locales-fascicule 1.

Tableau n° 14 : charges de gestion

<i>en €</i>	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Charges à caractère général</i>	22 799 927	24 719 076	24 053 541	25 914 765	28 343 620
+ <i>Charges de personnel</i>	82 515 043	84 144 866	85 856 673	91 083 923	97 404 739
+ <i>Charges d'intervention (aides directes et indirectes à la personne)</i>	200 278 719	210 670 618	214 893 968	218 759 580	231 568 179
<i>dont aides directes à la personne</i>	116 116 884	122 829 052	126 097 189	125 454 633	134 288 209
<i>dont aides indirectes à la personne</i>	84 161 835	87 841 566	88 796 779	93 304 946	97 279 969
+ <i>Subventions de fonctionnement</i>	23 318 985	28 017 648	28 725 358	35 492 250	37 090 821
+ <i>Autres charges de gestion</i>	40 134 066	41 666 416	42 627 823	43 608 918	46 250 846
+ <i>Charges d'intérêt et pertes de change</i>	2 026 690	1 809 338	1 805 813	1 823 811	3 082 942
= <i>Charges courantes</i>	371 073 430	391 027 962	397 963 176	416 683 247	443 741 147
<i>Charges personnel / charges courantes</i>	22,2%	21,5%	21,6%	21,9%	22,0%
<i>Intérêt et pertes de change / charges courantes</i>	0,5%	0,5%	0,5%	0,4%	0,7%

Source : CRC d'après les comptes de gestion

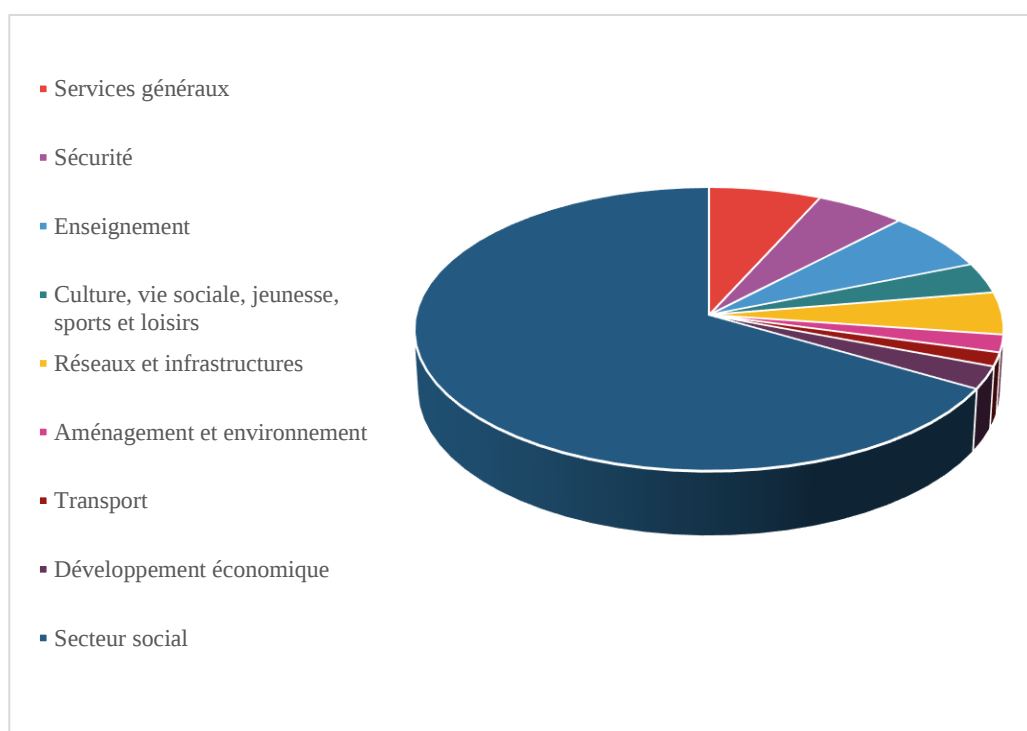
Les dépenses de fonctionnement de la collectivité ont été fortement marquées par plusieurs crises majeures :

- la crise sanitaire de 2020 : le département a mis en œuvre un plan d'urgence et des mesures de soutien qui ont été déployés tout au long de l'année 2020 (aides à la création de postes dans les EHPAD, primes au personnel soignant ou accompagnant du secteur médico-social, fonds de solidarité aux associations, etc.) ;
- en 2021, le département a connu une stabilité des dépenses de solidarité par rapport à 2020 mais un accroissement des autres dépenses de fonctionnement :
 - l'évolution de la participation au SDIS (+ 5 %) ;
 - l'impact de la crise sanitaire sur l'organisation des transports des élèves handicapés (mesures pour un retour à la normale par rapport à 2020) et sur les usages numériques de la collectivité (développement des mesures de sécurité et du télétravail) ;
 - l'accroissement significatif de la charge nette du fonds national de péréquation des droits de mutation (charge nette passant de 2,2 M€ à 4,7 M€) ;
 - le département a également renforcé son soutien à la filière avicole lourdement touchée par une nouvelle épizootie d'Influenza aviaire et assumé les répercussions des intempéries sur les infrastructures départementales ;
- en 2022, le contexte général a été marqué par une forte inflation, une hausse des coûts de l'énergie, la mise en œuvre de la loi n° 2022-140 du 7 février 2022 relative à la protection de l'enfance et l'impact des mesures nationales de revalorisation des salaires et du SMIC (générant une revalorisation du revenu de solidarité active et de l'allocation aux adultes handicapés du fait d'une inflation dépassant 2 %). Pour sa part, le département des Landes a dû répondre également à certaines problématiques spécifiques consécutives à l'Influenza aviaire, le gel de certaines productions agricoles ou encore les incendies de l'été 2022.

Dans sa réponse, le département a souligné avoir mis en œuvre en 2023 « *un plan exceptionnel de soutien aux Éhpad [Établissements d'Hébergement pour Personnes Âgées Dépendantes] et aux SAAS [Services d'Aide et d'Accompagnement à Domicile] de plus de 8,5 M€, des moyens de fonctionnement renforcée en faveur des collèges et du SDIS. L'évolution des dépenses de fonctionnement tient compte de la très forte hausse des primes d'assurances* ».

« *Par comparaison, les dépenses de fonctionnement restent cependant inférieures à celles de la strate en euro/habitant : 1 031 €/hab pour les Landes en 2023 et 1 049 €/hab pour la strate (OFGL)* ».

Graphique n° 1 : répartition des dépenses de fonctionnement par fonction



Source : CRC à partir du compte administratif 2023

Afin de maîtriser ses dépenses de fonctionnement, le département a mis en place différents dispositifs. Tout d'abord en s'inscrivant dans les objectifs du taux d'évolution fixé par la loi de programmation des finances publiques 2018-2022, 1,2 % par an, mais sans adhérer au dispositif de contractualisation des dépenses de fonctionnement. À cette occasion, le département des Landes a renforcé ses outils de pilotage ce qui lui a permis en 2018 d'être très largement en dessous du seuil fixé. Pour 2019, la préfecture a validé un dépassement de 280 127 € sur un montant global de 378 311 248 € (soit 0,07 %).

Pour faire suite à une étude ayant constaté le coût positif de l'exploitation de la flotte automobile (valeur de la revente, maintenance en interne, amortissement physique des véhicules au-delà de l'amortissement comptable), le département a fait le choix de faire l'acquisition de ses véhicules plutôt que de recourir à leur location. Par délibération du 4 novembre 2022, l'assemblée délibérante a adopté le plan de sobriété énergétique du département visant à réduire les consommations énergétiques de 10 % en 2024 (par rapport à

l'année 2021), en adéquation avec les objectifs nationaux¹⁵. Le département s'est également engagé auprès de RTE, gestionnaire du réseau de transport d'électricité, en signant la charte Eco Watt, pour marquer son implication en faveur d'une meilleure consommation de l'électricité (délibération n° E-4/1 de la commission permanente du 9 décembre 2022). Le premier bilan du plan de sobriété, comparant les hivers 2021/2022 et 2022/2023, montre une réduction de la consommation de gaz de 13,9 % (après correction de température pour prendre en compte les conditions météorologiques) et de 6,2 % de la consommation d'électricité, pour l'ensemble des sites. Le département indique que les actions de sensibilisation vont se poursuivre pour maintenir cette tendance.

De plus, le département accompagne la SEML Enerlandes dans le développement de centrales photovoltaïques au sol (travaux de la centrale de Rion-des-Landes en 2024), dont le but est de couvrir l'équivalent de 70 % de la consommation électrique de la collectivité départementale.

3.1.2 Les facteurs d'évolution de la masse salariale

En 2023, les charges de personnel représentaient 21,9 % des charges de fonctionnement, ratio comparable à celui de l'ensemble des départements¹⁶.

Des mesures de revalorisation successives, décidées à l'échelle nationale, ont généré une hausse des charges de personnel en 2022 et 2023 (cf. annexe 3) : augmentation de 3,5 % du point d'indice au 1^{er} juillet 2022 puis 1,5 % au 1^{er} juillet 2023.

À la suite du « Ségur de la Santé »¹⁷, à partir de 2020, les salaires ont été revalorisés progressivement dans les différents secteurs de la santé et du médico-social (professionnels des établissements de santé, des Ehpad, des établissements médico-sociaux). Cela a représenté 5 219 990 €, la compensation de l'État et de la caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA) s'élevant à 1 369 474,56 €.

Sur la période examinée, les emplois pourvus ont connu une progression passant de 1 396 à 1 469 (augmentation de 5,2 %). Le département a indiqué en réponse que la croissance des effectifs permanents provient pour l'essentiel du « *transfert vers le budget principal de personnels issus de budgets annexes (Actions Culturelles et Patrimoniales), de services départementaux ayant perdu leurs co-financements (service Sports Intégration et Développement), de personnels issus du secteur de l'Éducation pour lesquels l'État s'est totalement désengagé (Assistants d'Éducation des Technologies de l'Information, de la Communication et de l'Enseignement dits AEDTICE)* ».

Les emplois pourvus correspondent aux emplois physiquement occupés par des agents. Ces effectifs sont inférieurs ou égaux aux emplois budgétaires car tous les postes ne sont pas nécessairement occupés. Cependant, cet écart doit demeurer raisonnable. Or la chambre relève

¹⁵ Plan national de sobriété énergétique. L'article L. 100-1 A du code de l'énergie stipule que la loi détermine tous les cinq ans les objectifs et priorités de la politique énergétique nationale pour répondre à l'urgence écologique et climatique.

¹⁶ <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/collectivites-locales-chiffres-2024> Chapitre 4-2024-Les finances des collectivités locales 2020 -2023 4.5 Série.

¹⁷ Le Ségur de la santé est un plan mis en œuvre par le gouvernement en 2020 visant à améliorer et moderniser le système de santé.

qu'en 2023 la part d'emplois budgétaires et non pourvus représentait 41,6 % des emplois budgétaires.

La chambre invite le département à mettre à jour le tableau des effectifs annexé au compte administratif.

Tableau n° 15 : évolution des effectifs de 2019 à 2023

	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Emplois budgétaires</i>	1 977	2 115	2 261	2 468	2 517
<i>Emplois pourvus en ETPT</i>	1 396	1 404	1 426	1 466	1 469

Sources : comptes administratifs

La collectivité a indiqué qu'elle pilotait les ressources humaines par rapport aux emplois pourvus, mais qu'elle rectifierait cet écart dès le budget primitif 2025.

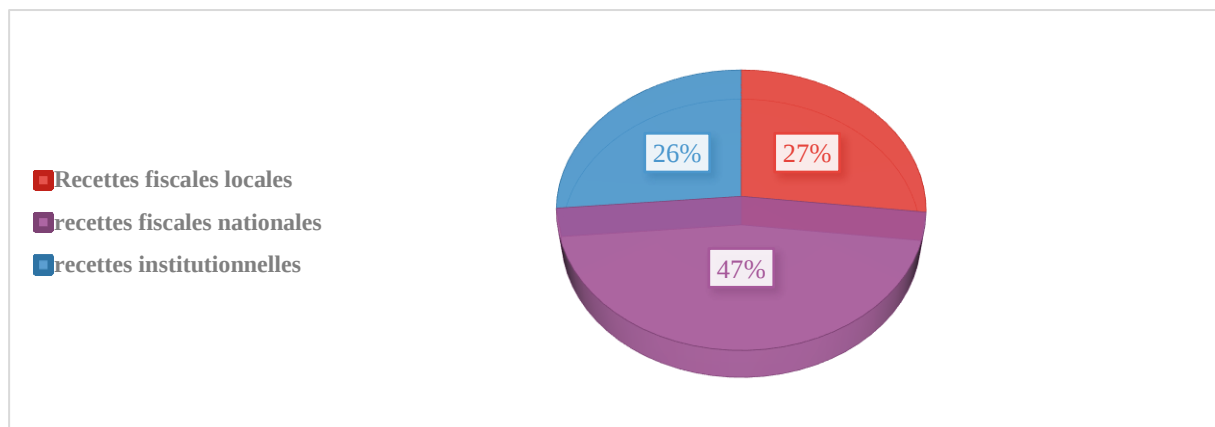
Recommandation n° 6. : mettre à jour le tableau des effectifs pour rapprocher les postes autorisés des postes pourvus. **(mise en œuvre partielle)**

Le département a mentionné en réponse : « *le tableau des effectifs des emplois permanents de la collectivité sera mis à jour lors du vote du budget primitif 2025, rapprochant ainsi les postes autorisés des postes pourvus comme la chambre le préconise* ». Elle en prend acte.

3.2 Des recettes dynamiques sur la période

La composition du « panier de recettes » du département a évolué au cours de la période examinée.

Graphique n° 2 : répartition des recettes en 2023



Sources : comptes de gestion

3.2.1 Les recettes fiscales locales

Outre la fin de la perception par le département de la taxe foncière sur les propriétés bâties en 2021, le département a également perdu la perception de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises en 2023.

La collectivité a bénéficié en revanche d'une augmentation significative des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) liée à un marché immobilier favorable jusqu'en 2021, année où ils ont atteint 136,1 M€. En 2023, ces derniers représentent 109,1 M€. Le département des Landes a fait le choix d'appliquer le taux maximum de 4,5 % à cet impôt dès 2014.

3.2.2 Les recettes fiscales nationales

Ces recettes provenant d'une fiscalité nationale sont composées de :

- une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) avec 97 M€ en 2023 ;
- une fraction de la taxe spéciale sur les conventions d'assurances (TSCA) avec 74 M€ ;
- une fraction de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) avec 29 M€.

Tableau n° 16 : évolution des recettes fiscales 2019-2023

en €	2019	2020	2021	2022	2023
Taxe foncière sur les propriétés bâties (jusqu'en 2020)	83 625 745	85 634 836	0	0	0
+ Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)	18 712 680	18 737 306	18 993 743	18 033 413	0
+ Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER)	2 515 348	2 639 764	2 758 497	3 071 760	3 525 504
Prélèvements au titre de la contribution pour le redressement des finances publiques	0	0	0	0	0
= Contributions directes nettes	104 853 773	107 011 906	21 752 240	21 105 173	3 525 504
+ Autres impôts locaux ou assimilés	-202 658	-562 829	-1 542 624	-285 281	-11 876
+ Droits d'enregistrement et taxes d'urbanisme	106 818 442	108 763 193	146 614 148	143 259 950	119 294 256
+ Taxes pour l'utilisation des services publics et du domaine et taxes liées aux activités de services	505 245	672 800	663 971	696 241	876 043
+ Taxes liées aux véhicules (y c. taxes sur conventions d'assurance TSCA)	60 137 488	62 535 526	65 612 934	69 090 144	73 675 784
+ Impôts et taxes spécifiques liés à la production et à la consommation énergétiques et industrielles (y c. taxe intérieure sur les produits pétroliers TIPP et la taxe int. de consommation sur les produits énergétiques à p. de 2014)	35 577 961	34 994 477	35 942 451	38 422 218	36 846 525
À partir de 2021					
+Fraction de TVA (à/ compter 2021 compensation TFB)	0	0	86 001 708	94 240 994	96 813 765
+ Autres impôts et taxes	-1 280 210	0	174	225	19 256 022
= Ressources fiscales propres	306 410 041	313 415 074	355 045 002	366 529 664	350 276 023

Source : CRC à partir des comptes de gestion

Sous l'effet de la baisse des transactions immobilières et d'une forte inflation, les recettes fiscales entre 2022 et 2023 ont diminué de 4,43 % soit - 16,25 M€. Néanmoins sur la période 2019-2023, l'ensemble des recettes fiscales ont progressé de 14,31 % soit + 43,86 M€.

3.2.3 Des recettes institutionnelles en légère augmentation

Les recettes institutionnelles ont certes augmenté sur la période examinée. 4,2 M€ de hausse est intervenue entre 2022 et 2023 mais cette augmentation ne compense pas la forte baisse des recettes fiscales propres intervenue entre ces deux années (plus de 16 millions).

Dans son rapport sur les finances publiques locales publié en juillet 2024¹⁸, la Cour des comptes souligne « *l'inadaptation du financement des charges de fonctionnement des départements, principalement constituées des dépenses sociales rigides et évolutives, par un impôt cyclique et volatil* ».

65 % des recettes du département sont désormais issues de ressources nationales et ne sont plus directement liées au dynamisme économique et démographique du territoire (fractions de TVA, TSCA TICPE, dotations de l'État, Dotation Générale de Fonctionnement, Dotation Générale de Décentralisation, compensations fiscales, etc.). Le département souligne également l'absence de maîtrise de ses recettes alors que la conjoncture économique défavorable renforce l'effet de ciseaux de 2023 avec une progression contrainte des dépenses.

Toutefois, la chambre constate que l'ensemble des recettes ont connu une augmentation annuelle moyenne de 3 % sur la période examinée.

3.3 Une épargne se réduisant mais suffisante pour rembourser la dette et autofinancer une partie de l'investissement

3.3.1 Une dégradation de l'épargne depuis 2021

Au cours de la période contrôlée, l'excédent brut de fonctionnement (EBF), qui mesure l'épargne de gestion dégagée par la collectivité avant la prise en compte des opérations financières et exceptionnelles, a diminué de 5,2 % par an en moyenne en raison d'une progression des charges de gestion supérieure à celle des produits de gestion.

Tableau n° 17 : évolution de l'excédent brut de fonctionnement

en €	2019	2020	2021	2022	2023	Var. annuelle moyenne
Excédent brut de fonctionnement	78 590 604	65 768 917	103 094 227	96 641 066	63 552 396	-5,2%
en % des produits de gestion	17,6%	14,5%	20,6%	18,9%	12,6%	

Source : CRC d'après les comptes de gestion

L'EBF par habitant ressort en 2023 à 143 € contre 223 € en 2019. La capacité d'autofinancement (CAF) brute mesure l'excédent des ressources sur les charges hors opérations purement comptables sans mouvement de fonds. La CAF suit la même trajectoire à la baisse que l'épargne de gestion passant de 17,2 % des produits de gestion en 2019 à 12 % en 2023.

Le département a souligné que la CAF nette après remboursement des emprunts, malgré sa baisse, reste supérieure à la moyenne.

¹⁸ Cour des comptes, *Les finances publiques locales – fascicule 1*, rapport annuel sur la situation financière et la gestion des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, juillet 2024.

3.3.2 La clôture de l'exercice 2024

L'exécution du budget 2024 a nécessité un réajustement des dépenses et des recettes votées le 8 novembre lors de la décision modificative n° 2 :

- pour les dépenses, la collectivité note « une augmentation autour de + 3,2 % des dépenses de fonctionnement principalement pour la solidarité départementale (autour de + 5,6 % compte tenu des dépenses liées au secteur de l'Enfance), la masse salariale (maîtrisée autour de + 2,9 %) et le SDIS (+ 2,9 %) » ;
- pour les recettes, la collectivité mentionne « une baisse de ses principales ressources soit - 14,2 % compte tenu du léger regain constaté en fin d'année pour les DMTO, - 42,4 % sur la taxe d'aménagement et une légère baisse de 0,03 % de la TVA (taxe foncière et CVAE) par rapport à 2023. [...] les recettes de fonctionnement sont relativement stables, autour de + 0,4 % ».

Une poursuite de la dégradation de l'épargne nette, en forte baisse depuis 2021, est envisagée par la collectivité qui, selon elle, pourrait passer de « 39 M€ à 27 M€, soit une baisse de 32 %, en raison du contexte économique, de l'absence de dynamisme de la TVA et des mesures imposées par l'État (« Ségur », non-indexation de la DGF sur l'inflation) ».

3.4 La soutenabilité du financement des investissements

3.4.1 Un effort d'investissement soutenu

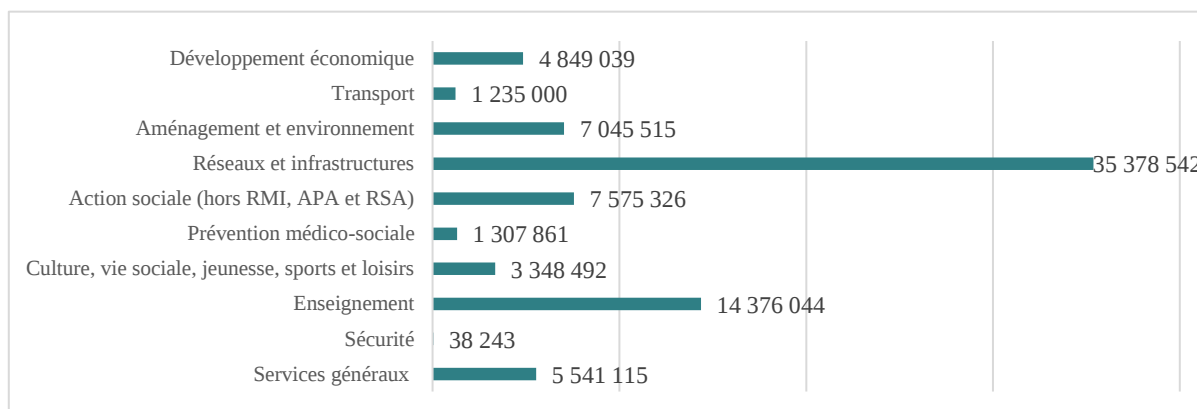
Entre 2019 et 2023, le niveau de dépenses et de subventions d'équipement a progressé.

Tableau n° 18 : évolution dépenses d'investissement en €

Au 31 décembre	2019	2020	2021	2022	2023
Dépenses d'équipement	50 375 932	45 455 688	48 317 367	51 419 247	54 603 814
Subventions d'équipement	29 477 896	27 513 145	26 903 107	29 975 948	26 936 149
Total	79 853 828	72 968 833	75 220 384	81 395 195	81 539 964

Source : Département

Le département a précisé que « les dépenses d'investissement du département sont composées de dépenses d'équipement (54,6 M€), de subventions d'équipement versées principalement aux collectivités du bloc communal (26,9 M€) et du remboursement du capital de la dette (20 M€) [...]. En 2023, ces dépenses d'équipement sont en majorité consacrées pour 26,3 M€ à la voirie et pour 13,1 M€ aux collèges. Hors remboursement de la dette, ces domaines représentent 67 % des dépenses d'investissement hors dette, soit un niveau supérieur à la moyenne des départements pour ces domaines qui est de 50 % ».

Tableau n° 19 : répartition des dépenses d'investissement par domaine d'intervention en €

Source : CRC à partir des comptes administratifs

La collectivité prévoit que le niveau des dépenses d'investissement, en 2024, devrait atteindre environ 82 M€. Le maintien de ce haut niveau d'investissement est envisageable selon le département car il a mis en place la stratégie nécessaire pour anticiper et pouvoir surmonter les crises potentielles : « En 2008 et 2012, comme tous les départements nous avons subi la chute des DMTO soit, pour la 1^{ère} crise – 40 % en 2 ans et pour la seconde – 15 % en 2 ans. Par ailleurs, depuis plusieurs années nous voyons augmenter la part de nos recettes soumises aux fluctuations économiques. C'est pourquoi, bien que peu endetté, le département a su saisir les opportunités et prendre, au cours des dernières années, les décisions en matière de gestion active de la dette et de désendettement. Ainsi c'est 95 M€ de marges de manœuvre qui ont été dégagées (60 M€ de désendettement et 35 M€ de résultat) pour affronter la crise actuelle ».

3.4.2 La gestion pluriannuelle des investissements

Depuis 2009, le département gère ses investissements en pluri-annualité. Un règlement budgétaire et financier a été adopté, en 2008, afin de prendre en compte ce nouveau mode de gestion des dépenses d'investissement. Ce règlement a été revu et mis à jour en 2023 dans le cadre du passage à la M57.

Le plan pluriannuel d'investissement (PPI) est adopté lors du vote des orientations budgétaires de chaque exercice. Il figure dans le document présenté à l'assemblée délibérante, et donne lieu à une délibération. Un plan prévisionnel d'investissement collèges 2021-2026 a été adopté, lors du vote du budget primitif 2021.

L'article R. 3312-3 du CGCT impose de prendre une délibération distincte du vote du budget pour les autorisations de programme. Ces votes distincts ont pour effet de permettre une gestion plus transparente et d'assurer un meilleur suivi des engagements financiers. Sur la période examinée, les autorisations de programme et les crédits de paiement ont bien été ajustés lors du vote des décisions budgétaires dans des délibérations distinctes du vote du budget.

Les annexes des comptes administratifs relatives à la situation des autorisations de programme (AP) et des crédits de paiement, comportent des AP avec un millésime ancien dont pour celles antérieures à 2015 un montant total de 3,9 M€.

En réponse aux observations provisoires, le département a produit les éléments suivants permettant de constater que certaines opérations sont achevées et que d'autres seront soldées au cours de l'exercice 2025.

Tableau n° 20 : exemples d'autorisation de programme d'un millésime ancien

Millésime	Intitulé	Reste à financer au 1er janvier 2024	Situation 2025
2012	AMENAGEMENT ET ENTRETIEN DU SITE UNESCO DE SORDE	271 685,91	A clôturer au BP 25
2012	AMENAGT COURS DE L'ABBAYE D'ARTHOUS	401 720,92	A clôturer au BP 25
2015	COLLEGE DE SAINT PIERRE DU MONT	890 000	Soldée au BP 24
2012	COLLEGE MISE AUX NORMES ACCES.HANDICAP	350 000	En cours
2014	ENTRETIEN BATIMENTS SITE ABBAYE ARTHOUS	111 083,11	A clôturer au BP 25
2013	ETUDES CONTOURNEMENT PORT DE TARNOS	178 019,89	A clôturer opération terminée en 2025
2015	INST MUSEES & SITES PATRIMONIAUX	1 130 954,84	En cours
2010	LIAISON A65 MONT DE MARSAN LE CALOY	147 911,53	Soldée au BP 24
2012	MISE AUX NORMES ACCES. BATIMENTS DPTAUX	199 000	En cours
2015	RD85TARNOS DESSERTE SITE SAFRAN ex TURBO	163 033,22	A clôturer opération terminée en 2025
2014	RESTRUCTURATION COLLEGE DE GRENAD	100 000	Soldée au BP 24

Source : compte administratif

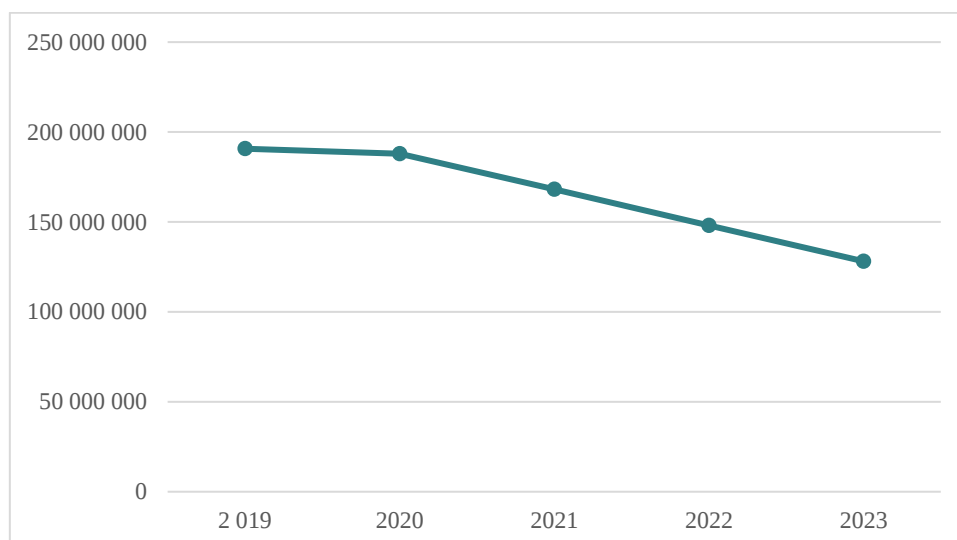
La chambre invite le département à vérifier régulièrement la caducité des autorisations de programme. En effet, sans mise à jour régulière, les restes à réaliser sont reportés d'année en année et peuvent fausser les taux d'exécution budgétaire susmentionnés.

Recommandation n° 7. : améliorer le suivi et la clôture pour caducité des autorisations de programme anciennes. (mise en œuvre partielle)

3.5 L'analyse bilancielle

3.5.1 La mise en place d'une stratégie de désendettement

Dès 2021, la collectivité a fait le choix de consacrer ses recettes supplémentaires au financement de ses dépenses d'investissement sans mobiliser d'emprunt nouveau. En trois exercices, l'encours de dette a été réduit de 60 M€, tout en maintenant un haut niveau d'investissement.

Tableau n° 21 : encours de dette au 31 décembre sur le budget principal

Source : CRC d'après les comptes de gestion

Les marges de manœuvre ainsi constituées ont permis, selon le département, à la fois de pallier le retournement majeur de la situation économique et de faire face aux défis à relever (vieillesse de la population, logement, transition énergétique, etc.). La stratégie de gestion de la dette menée par le département se décline en deux axes :

➤ Mobilisation des emprunts en profitant des opportunités de taux :

Sur la période, le département a choisi de privilégier les emprunts à taux fixes dans un contexte de taux d'intérêts particulièrement faibles (inférieurs à 1 %) ;

➤ Opérations de refinancement et de renégociations afin de réduire les coûts :

Le département a réaménagé plusieurs emprunts, générant 0,3 M€ d'économies d'intérêts sur leur durée résiduelle.

La totalité de l'encours de dette du département des Landes relève de la catégorie la moins risquée (1A)¹⁹. En 2023, le département n'a mobilisé aucun emprunt.

La capacité de désendettement représente le nombre d'années théoriques nécessaires pour le remboursement complet de la dette si la collectivité y consacrait l'ensemble de son autofinancement. Elle ressort à deux ans en 2023, soit très en-deçà du seuil d'alerte²⁰.

¹⁹ Cette classification mise en place en 2010 (circulaire interministérielle du 25 juin 2010) est un système de notation visant à évaluer le niveau de risque des emprunts contractés par les collectivités territoriales. L'échelle de classification va de 1A (ou A1) à 6F (ou F6), où 1A représente le niveau de risque le plus faible et 6F le plus élevé.

²⁰ Le dépassement d'un seuil de 12 ans est considéré comme préoccupant.

Tableau n° 22 : principaux ratios de la dette

en €	2 019	2020	2021	2022	2023
CAF brute	76 872 147	64 380 929	101 901 411	96 419 468	60 671 964
<i>Charges d'intérêts et pertes nettes de change</i>	2 026 690	1 809 338	1 805 813	1 823 811	3 082 942
<i>Taux d'intérêt apparent du budget principal</i>	1,1%	1,0%	1,1%	1,2%	2,4%
Encours de dette budget principal au 31 déc.	190 721 956	187 985 010	168 117 766	148 151 786	128 150 567
<i>Capacité de désendettement du BP en années (dette BP / CAF brute du BP)</i>	2,5	2,9	1,7	1,5	2,1

Source : CRC d'après les comptes de gestion

En 2023, l'encours de la dette par habitant s'élevait à 306 € et demeurait inférieur de 40 % à celui de la strate (498 €/hab²¹). Pour 2024, le département a revu sa stratégie de désendettement compte tenu de l'effet de ciseau dû à la baisse attendue des recettes et à l'augmentation des dépenses de fonctionnement incompressibles. En vue de maintenir le niveau d'investissement, la collectivité a emprunté 20 M€ sur l'exercice 2024. Après remboursement en capital de la dette en 2024 et du montant nouvellement emprunté, l'encours de la dette s'élèverait à 128,6 M€ fin 2024.

3.5.2 Une trésorerie suffisante

Avec une trésorerie équivalente à 59 jours de charges courantes au 31 décembre 2023 (72 M€), le département des Landes disposait d'une trésorerie satisfaisante. Cette trésorerie est alimentée pour une part importante par un besoin en fonds de roulement (BFR) négatif, élevé et croissant en fin de période. Le département paie ses dettes moins vite qu'il ne recouvre ses créances.

Tableau n° 23 : trésorerie nette au 31 décembre hors budgets annexes

au 31 décembre en €	2019	2020	2021	2022	2023	Var. annuelle moyenne
<i>Fonds de roulement net global</i>	33 789 122	37 680 920	60 349 324	69 392 014	47 520 538	8,9%
<i>Besoin en fonds de roulement global</i>	-8 522 586	-15 025 622	-16 531 076	-15 340 125	-24 635 460	30,4%
=Trésorerie nette (fonds de roulement – besoin en fonds de roulement)	42 311 708	52 706 542	76 880 399	84 732 139	72 155 998	14,3%
<i>en nombre de jours de charges courantes</i>	42	49	71	74	59	9,3%
<i>Dont trésorerie active</i>	42 308 373	52 702 956	76 878 099	84 725 970	72 149 421	14,3%

Source : CRC d'après les comptes de gestion

²¹Les comptes des collectivités sur le site : <https://www.impots.gouv.fr/cll/>.

3.5.3 La prospective budgétaire

Depuis 2018, le département réalise une prospective à l'aide d'un logiciel dédié et d'un tableau de bord. Ce tableau de bord permet de faire une estimation pluriannuelle des différents niveaux d'épargne et des besoins de financement en résultant.

Ce suivi prospectif alimente le groupe de pilotage financier constitué du président du conseil départemental, du vice-président délégué aux finances, du directeur général, de la directrice générale adjointe et de la directrice des finances. Ce groupe se réunit régulièrement afin d'assurer la préparation de chaque étape budgétaire.

3.5.4 Conclusion synthétique de la situation financière

La CAF brute (60,7 M€) a connu en 2023 une baisse notable de 37,1 % soit - 35,7 M€ par rapport à 2022. Elle permet cependant au département d'honorer le remboursement de l'annuité de la dette s'élevant à 20 M€ et de dégager une CAF nette de 40,7 M€ qui vient abonder le financement disponible pour l'investissement.

L'encours de dette a sensiblement diminué et se situe en dessous de la moyenne de la strate. Au 31 décembre 2022, l'encours de dette était de 358 € par habitant contre 520 € par habitant pour la strate. Le département n'a souscrit que 20 M€ de nouveaux emprunts entre 2021 et 2024, ce qui explique la diminution de l'endettement.

Si, sur la période contrôlée, les produits de fonctionnement ont augmenté de 12,6 %, il est observé entre 2022 et 2023 une diminution des ressources fiscales (- 1,6 %) principalement due à une baisse substantielle des droits de mutation à titre onéreux.

Les charges de fonctionnement ont progressé de 19,6 % sur la même période. Deux postes de dépenses en représentent près des trois quarts : 52,1 % pour les dépenses à caractère social et 21,9 % pour les charges de personnel. Toutes les charges ont augmenté sur la période en raison de multiples facteurs : hausse des prix de l'énergie, augmentation des minima sociaux, mesures issues du Ségur de la santé et de la loi n°2022-140 du 7 février 2022 relative à la protection des enfants dite loi Taquet.

L'année 2023 marque une rupture avec une augmentation significative des charges de 6,6 % alors que les produits ont connu une baisse de 1,6 %.

Le département a établi un plan pluriannuel d'investissement autour d'un seul scénario pour les trois prochains exercices. La collectivité anticipe une évolution annuelle des recettes de 4,1 % et des dépenses de 2,3 % dont 3 % de charges de personnel. Le département envisage d'avoir recours à nouveau à l'emprunt pour financer l'investissement. L'épargne nette permettrait de financer entre 23 à 37 % des investissements selon les années.

4 LE SUIVI DES RECOMMANDATIONS DU PRÉCÉDENT CONTRÔLE

Le précédent rapport d'observations définitives de la chambre, publié en 2020, portait sur les exercices 2013 et suivants. Il comportait trois volets²² et 15 recommandations avaient été formulées. Les recommandations n° 10 et 15 ont fait l'objet d'un suivi de la chambre dans le rapport de 2024 relatif à l'accompagnement des jeunes majeurs- exercices 2019 et suivants. La recommandation n°12 est devenue sans objet.

4.1 Recommandation n°1 du précédent rapport : délégation d'attribution à la commission permanente

La recommandation n° 1 était ainsi formulée : *« Revoir, et clarifier, par souci de sécurité juridique des actes, le dispositif des délégations d'attributions accordées à la commission permanente par le conseil départemental, ce dernier ne pouvant exercer lui-même les compétences qu'il a déléguées qu'après avoir préalablement rapporté sa délégation ».*

Le département a précisé en réponse : *« À l'occasion du renouvellement de l'assemblée départementale en 2021, cette dernière a procédé au vote d'une nouvelle délégation à la commission permanente (délibération du 1^{er} juillet 2021 relative à cette délégation d'attributions). Désormais, lorsque l'assemblée délibérante délibère sur un domaine délégué à la commission permanente, il est mentionné cette reprise de compétence sur la délibération ».*

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.2 Recommandation n° 2 du précédent rapport : indemnités des élus

La recommandation n°2 était formulée ainsi : *« Respecter les dispositions de l'article L. 3121-24 du code général des collectivités territoriales, qui limite l'ouverture des crédits nécessaires aux dépenses pour les groupes d'élus à 30 % du montant total des indemnités versées chaque année aux membres du conseil départemental ».*

Le département a précisé sa méthode de calcul dans la délibération du 23 juillet 2021. L'analyse des comptes de gestion montre que les dépenses réalisées sur le compte 6586 « frais de fonctionnement des groupes d'élus » respectent l'article L. 3121-24 du code général des collectivités territoriales.

²² Un premier volet relatif au contrôle organique : modalités d'exercice des compétences, l'organisation institutionnelle, la fiabilité des comptes, l'analyse financière et la gestion du personnel, un second volet relatif à l'évolution des interventions économiques du département et un troisième volet relatif à la politique départementale en matière d'aide sociale à l'enfance et d'accueil des mineurs non accompagnés.

Tableau n° 24 : frais de fonctionnement des groupes d'élus en €

	2019	2020	2021	2022	2023
<i>A/Indemnités de fonction des élus (comptes 6531,6533,6534,65372)</i>	1 162 082	1 154 540	1 171 254	1 186 662	1 224 378
<i>B/Enveloppe maximale pour les frais de fonctionnement des groupes d'élus (=A*30%)</i>	348 625	346 362	351 376	355 999	367 314
<i>C/Dépenses nettes au compte 6586 « frais de fonctionnement des groupes d'élus »</i>	259 753	208 131	198 650	181 626	152 408
<i>dont frais de personnel</i>	256 356	203 136	193 284	174 360	143 956
<i>dont matériel équipement et fournitures</i>	3 397	4 522	5 367	7 266	8 129

Source : CRC à partir des comptes de gestion

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.3 Recommandation n° 3 du rapport précédent : concordance des annexes des comptes administratifs

La recommandation n°3 était formulée ainsi : « *Veiller à ce que l'annexe au compte administratif, retraçant la liste des concours attribués par le département sous forme de prestations en nature ou de subventions, précise l'ensemble des concours, en particulier ceux versés à des entreprises et à d'autres organismes de droit privé, et à ce que le total de ces concours concorde aux comptes budgétaires y afférents, conformément aux dispositions combinées des articles L. 3313-1 et L. 2313-1 du code général des collectivités territoriales* ».

L'analyse des comptes administratifs de 2019 à 2023 montre que la liste des concours attribués à des entreprises et à d'autres organismes de droit privé est désormais bien présente en annexe où figurent les montants des concours en numéraire et les prestations en nature lorsqu'elles existent. Les montants publiés en annexe correspondent également aux soldes des comptes budgétaires.

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.4 Recommandation n° 4 du précédent rapport : comptes distincts au Trésor pour les budgets annexes à caractère industriel et commercial

La recommandation n° 4 était formulée ainsi : « *Veiller à ce que les trois budgets annexes à caractère industriel et commercial du domaine d'Ognoas, de l'Entreprise adaptée départementale et des Opérations économiques soient dotés de comptes au Trésor distincts (ces budgets étant tenus selon l'instruction comptable M4 et retraçant des opérations menées en régie par le Département)* ».

La délibération du 16 novembre 2020 relative au budget annexe « opérations foncières et immobilières » a autorisé l'ouverture d'un compte au Trésor distinct du compte du budget principal, pour ce budget annexe à compter du 1^{er} janvier 2021. Le département a indiqué que

pour le budget annexe « Entreprise adaptée départementale », un compte au Trésor autonome sera opérationnel au 1^{er} janvier 2025.

Pour le budget annexe « Domaine d'Ognoas », le département a précisé : *« à la faveur d'un travail conjoint avec la DRFiP, une première stratégie de retour à l'équilibre est en cours de déploiement au sein du Domaine. Celle-ci est en cours d'actualisation dans un contexte de renouvellement de la Direction du site. Par ailleurs, une comptabilité analytique est en cours de déploiement. Elle constitue un des outils d'aide à la décision afin d'ajuster en conséquence la stratégie de retour à l'équilibre du Domaine ».*

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.5 Recommandation n° 5 du précédent rapport : suppression de la journée du président

La recommandation n° 5 était formulée ainsi : *« Veiller à faire travailler les agents sept heures de plus par an pour l'application de la journée de solidarité, en application des dispositions de l'article 6 de la loi n° 2004-626 du 30 juin 2004. Mettre un terme à l'octroi aux agents du Département d'un jour annuel non travaillé par note de service du président du conseil départemental ».*

Le jour de solidarité a été instauré en 2019 (délibération du 4 novembre). Il est fixé le premier vendredi du mois de décembre de chaque année. Au titre de cette journée de solidarité, il a été supprimé un jour de réduction du temps de travail par an et par agent. Le 24 juin 2022, l'assemblée délibérante départementale a voté une modification du temps de travail visant la mise en place des 1 607 heures à compter du 1^{er} janvier 2023. La suppression du jour annuel dit « du président » est effective depuis 2019 et la fin de l'émission de la note informant les agents de la fixation de ce jour.

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.6 Recommandation n° 6 du précédent rapport : régime des astreintes

La recommandation n° 6 était formulée ainsi : *« Revoir le régime d'astreintes en vigueur au sein du Département et délibérer, en application de l'article 5 du décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001, pour déterminer les cas dans lesquels il est possible de recourir à des astreintes, les modalités de leur organisation et la liste des emplois ».*

Le département indique en réponse : *« La délibération initialement prévue pour le premier trimestre 2020 a subi un décalage temporel du fait de la pandémie liée à la Covid 19 (état d'urgence sanitaire nationale du 18 mars au 10 juillet 2020) ce qui n'a pas permis une concertation et un travail rédactionnel sur cette thématique. Le prestataire spécialisé ayant accompagné la collectivité sur la mise en place des 1 607 heures réalise actuellement une mission d'analyse et de conseil sur les questions relatives aux astreintes. Suite à des ateliers prévus courant 2024 et sachant que les négociations avec les organisations syndicales sont en cours, l'objectif est d'aboutir au recueil de l'avis des membres du CST en début d'année 2025 pour un vote lors du Budget Primitif 2025 ».*

Tout en prenant acte des démarches engagées, la chambre constate la non mise en œuvre de la recommandation et la réitère.

Le département a indiqué en réponse : « *le dialogue social avec les organisations syndicales est en voie d'achèvement et qu'en conséquence ce point sera à l'ordre du jour du Budget Primitif 2025* ». La chambre en prend acte.

Recommandation n° 8 (réitérée) revoir le régime d'astreintes en vigueur au sein du département et délibérer, en application de l'article 5 du décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001, pour déterminer les cas dans lesquels il est possible de recourir à des astreintes, les modalités de leur organisation et la liste des emplois concernés. **(mise en œuvre partielle)**

4.7 Recommandation n° 7 du précédent rapport : régime indemnitaire

La recommandation n° 7 était formulée ainsi : « *Passer au régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel (RIFSEEP) pour tous les cadres d'emploi éligibles. Délibérer pour préciser les références et le régime des primes pour travaux insalubres* ».

La délibération du 4 novembre 2019 a instauré au sein du département des Landes le régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel (RIFSEEP) dont le complément indiciaire annuel (CIA). À cette date, des cadres d'emploi n'étaient pas encore éligibles à ce nouveau régime indemnitaire. Le décret du 27 février 2020 a parachevé le déploiement de ce régime à des cadres n'en bénéficiant pas. Le département a répondu : « *Le régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel a fait par la suite l'objet de plusieurs délibérations, au fur et à mesure que des grades devenaient éligibles* ».

La dernière délibération instaurant le RIFSEEP pour un cadre d'emploi en date du 21 février 2020 pour les ingénieurs en chef. La chambre s'interroge sur la mise en œuvre de ce régime pour les autres cadres d'emploi.

Le département a précisé que « *l'ensemble des cadres d'emplois éligibles ont été passés au RIFSEEP suite aux délibérations n°J 1 du 7 mai 2021 Budget Primitif 2021 pour 17 cadres d'emplois supplémentaires, et celles du 24 juin 2022, du 24 mars 2023 et enfin du 29 mars 2024* ».

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.8 Recommandation n° 8 du rapport précédent : prime annuelle de l'article 111 de la loi 84

La recommandation n° 8 était formulée ainsi : « *Mettre un terme au versement de l'avantage acquis sur le fondement de l'article 111 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 (prime annuelle) aux grades qui n'y étaient pas éligibles à l'origine de ce dispositif* ».

Depuis la mise en place du RIFSEEP au 1^{er} juillet 2019, et au fur et à mesure de la parution des décrets d'application, le versement de l'avantage acquis sur le fondement de l'article 111 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 (prime annuelle) a pris fin pour l'ensemble des grades.

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.9 Recommandation n° 9 du rapport précédent : convention d'occupation des logements

La recommandation n° 9 était formulée ainsi : « *Mettre à jour les délibérations et les trois conventions d'occupation de logements pour les gardiens d'immeubles départementaux, afin de les rendre conformes aux règles fixées par le code général de la propriété des personnes publiques, dont l'article R. 2124-71 prévoit que le bénéficiaire d'une concession de logement par nécessité absolue de service ou d'une convention d'occupation précaire avec astreinte supporte l'ensemble des réparations locatives et des charges locatives afférentes au logement qu'il occupe* ».

La délibération prise le 17 mai 2024 prévoit bien la prise en charge des réparations et des charges locatives par les bénéficiaires d'un logement de fonction. Les conventions d'occupation de logements pour les gardiens d'immeubles départementaux ont été notifiées aux locataires le 30 juillet 2024.

La chambre constate une mise en œuvre complète de la recommandation.

4.10 Recommandation n° 11 du rapport précédent : convention de mutualisation des locaux

La recommandation n° 11 était formulée ainsi : « *Établir une convention avec l'association pour la gestion du restaurant administratif pour fixer les responsabilités et les obligations respectives (assurance, sécurité, ...) lors de l'utilisation de ces locaux* ».

Une convention de mutualisation de biens et de moyens a été signée, le 16 août 2021, entre le département des Landes, la préfecture des Landes et l'association pour la gestion du restaurant administratif Dargaignez (AGRAD) fixant les obligations respectives.

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

4.11 Recommandation n° 13 du rapport précédent : financement des syndicats mixtes à vocation économique

La recommandation n° 13 était formulée ainsi : « *Modifier les règles de financement figurant dans les statuts des syndicats mixtes à vocation économique en y introduisant une nouvelle clé de répartition permettant de distinguer les modalités de financement des trois composantes suivantes : le coût des engagements juridiques et financiers souscrits par lesdits syndicats mixtes antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi NOTRe, le coût des nouvelles activités présentes et futures desdits syndicats mixtes qui relèvent encore des compétences*

départementales et le coût des nouvelles activités présentes et futures desdits syndicats mixtes qui ne relèvent plus des compétences départementales, ces dernières ne pouvant plus légalement être financées par le Département ».

Le département indique que la modification des statuts des syndicats mixtes n'est pas nécessaire mais que, depuis 2019, il se désengage progressivement des syndicats mixtes à vocation économique. Il ajoute qu'aucune nouvelle opération n'a été lancée et que les engagements qui existaient antérieurement à la loi NOTRe seront clos dès que possible. Il est noté qu'à l'échéance des contrats de concession, il est procédé à la dissolution des syndicats mixtes à vocation économique créés avant la promulgation de la loi NOTRe, cas du syndicat mixte Haute Lande Industrialisation par l'arrêté préfectoral du 9 décembre 2020. Le département a précisé : « *La nouvelle dissolution envisagée à court terme concerne le Syndicat Mixte à vocation économique du Pays tyrossais. La procédure de dissolution sera menée courant 2025. Le Syndicat Mixte pour la restructuration de la zone d'activités de Pédebert à Soorts-Hossegor, créé par arrêté préfectoral du 7 avril 2009, entre le Département des Landes (70 %) et la Communauté de communes Maremne Adour Côte-Sud (30 %) sera dissous au 31 décembre 2024 ».*

La chambre constate la mise en œuvre partielle de cette recommandation.

4.12 Recommandation n° 14 du rapport précédent : subventions dans le cadre des compétences départementales

La recommandation n° 14 était formulée ainsi : « *Pour les subventions attribuées à diverses associations ou organismes, veiller à ne les réserver qu'au financement d'actions relevant des compétences départementales, ce qui devra passer par des précisions dans les conventions d'attributions ainsi que par des vérifications précises, a posteriori, sur les comptes rendus que les bénéficiaires devront rendre au département sur l'utilisation desdites subventions ».*

Tableau n° 25 : subventions attribuées par domaine de compétences départementales en €

	2019	2020	2021	2022	2023
Action sociale	7 088 754	8 281 077	7 452 480	10 201 228	9 402 906
Environnement	246 639	790 660	378 229	527 173	445 228
Culture et patrimoine	1 567 314	1 721 929	1 585 366	1 452 609	1 603 544
Education et socio-éducation	967 570	1 256 775	1 254 842	1 196 634	1 186 153
Sport	1 429 506	1 917 754	1 572 950	1 654 102	1 844 279
Domaine agricole	1 244 940	1 392 214	1 398 475	1 299 296	1 316 564
Domaine touristique	1 968 727	2 673 711	2 245 805	2 212 845	2 261 952
Domaine économique	270 850	328 350	270 660	263 585	267 850
Divers	1 157 540	1 195 544	1 203 710	1 149 310	1 215 628
Total	15 941 839	19 558 015	17 362 517	19 956 781	19 544 104

Source : CRC à partir des données fournies par le département

Comme l'autorise la loi NOTRe, la région et le département des Landes ont signé une convention pour intervenir dans le champ du développement économique pour les aides aux entreprises des filières agricoles, forestières et halieutiques. L'ensemble des conventions correspondantes aux subventions attribuées en 2023 sous la thématique « développement économique » ont été signées.

La chambre constate la mise en œuvre complète de cette recommandation.

ANNEXES

Annexe n° 1. Capital du département dans des sociétés d'économie mixtes.....	49
Annexe n° 2. Évolution des charges de personnel	50
Annexe n° 3. Évolution des recettes institutionnelles	51
Annexe n° 4. Évolution de l'épargne	52

Annexe n° 1. Capital du département dans des sociétés d'économie mixtes

Nom de l'organisme	Forme juridique de l'organisme	Date du 1 ^{er} engagement	Montant en €	% du capital	Emprunts garantis au 01/01/2024	Recapitalisation (montant)	Dates augmentations de capital
<i>SATEL - Société d'Aménagement des Territoires et d'Équipement des Landes</i>	Société d'économie mixte locale	1962	1 837 030,33	66.10	14 079 541	58 311,75 100 159 259 163,33 1 399 959	31/12/1982 31/12/1992 31/12/1999 21/12/2021
<i>SEML ENERLANDES (développement des énergies renouvelables)</i>	Société d'économie mixte locale	2008	1 570 000,00	71.17		570 000	29/12/2009
<i>GES - Gascogne Énergies Services</i>	Société d'économie mixte locale	2006	1 030 000,00	10.2		1 000 000	18/12/2008
<i>AGROLANDES DÉVELOPPEMENT</i>	Groupement d'intérêt public	2015	550 000,00	55			
<i>XL AUTONOMIE</i>	Société d'économie mixte à opération unique	2019	218 500,00	50		100 000 100 000	20/12/2021 15/12/2022

Annexe n° 2. Évolution des charges de personnel

en €	2019	2020	2021	2022	2023
Rémunération principale	34 175 314	34 666 010	34 764 419	36 335 733	38 132 280
+ Régime indemnitaire voté par l'assemblée, y compris indemnités horaires pour heures supplémentaires	10 186 363	10 399 479	10 762 464	11 526 726	11 783 304
+ Autres indemnités	674 384	660 372	654 010	728 328	692 705
= Sous-total Personnel titulaire (a)	45 036 061	45 725 861	46 180 892	48 590 787	50 608 289
en % des rémunérations du personnel*	77,2%	76,9%	77,0%	76,2%	74,6%
Rémunération principale	10 694 158	10 695 532	10 523 655	11 057 887	11 954 839
+ Régime indemnitaire voté par l'assemblée, y compris indemnités horaires pour heures supplémentaires	178 973	411 899	160 906	230 686	257 519
+ Autres indemnités	181 407	168 600	192 964	155 417	431 541
= Sous-total Assistantes maternelles (b)	11 054 538	11 276 032	10 877 524	11 443 990	12 643 899
en % des rémunération du personnel*	18,9%	19,0%	18,1%	17,9%	18,6%
Rémunération principale et indemnités (dont HS)	2 092 931	2 270 151	2 682 788	3 398 475	4 108 293
+ Autres indemnités	46 214	54 407	86 071	157 500	229 998
= Sous-total Personnel non titulaire (c)	2 139 145	2 324 558	2 768 859	3 555 975	4 338 291
en % des rémunération du personnel*	3,7%	3,9%	4,6%	5,6%	6,4%
Autres rémunérations (d)	114 411	128 478	142 653	199 115	289 865
= Rémunérations du personnel hors atténuations de charges (a+b+c+d)	58 344 154	59 454 928	59 969 929	63 789 867	67 880 344
Atténuations de charges	516 568	472 730	1 144 544	838 194	685 084
= Rémunérations du personnel	57 827 586	58 982 198	58 825 385	62 951 673	67 195 260
+ Charges sociales	20 435 404	20 682 771	20 964 283	22 160 873	23 610 714
+ Impôts et taxes sur rémunérations	842 980	788 771	866 838	947 119	1 031 072
+ Autres charges de personnel	61 296	55 460	42 321	46 262	53 809
= Charges de personnel interne	79 167 265	80 509 200	80 698 828	86 105 927	91 890 854
Charges sociales en % des CP interne	25,8%	25,7%	26,0%	25,7%	25,7%
+ Charges de personnel externe	3 347 777	3 635 666	5 157 845	4 977 996	5 513 885
= Charges de personnel totales	82 515 043	84 144 866	85 856 673	91 083 923	97 404 739
CP externe en % des CP total	4,1%	4,3%	6,0%	5,5%	5,7%
Charges totales de personnel	82 515 043	84 144 866	85 856 673	91 083 923	97 404 739
- Remboursement de personnel mis à disposition	1 646 200	1 494 413	1 455 265	1 588 620	1 520 932
= Charges totales de personnel nettes des remboursements pour MAD	80 868 842	82 650 452	84 401 407	89 495 303	95 883 808
en % des produits de gestion	18,1%	18,2%	16,9%	17,5%	19,0%

* Hors atténuations de charges

Source : CRC à partir des comptes de gestion

Annexe n° 3. Évolution des recettes institutionnelles

en €	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Dotation Globale de Fonctionnement</i>	56 959 547	56 877 054	56 781 829	56 711 715	56 766 077
<i>+ Dotation générale de décentralisation</i>	3 530 922	3 530 922	3 530 922	3 530 922	3 614 284
<i>+ FCTVA</i>	306 520	250 494	360 865	428 337	316 381
<i>+ Participations</i>	28 570 910	32 192 458	34 091 619	36 798 783	42 011 287
<i>Dont État (dont fonds d'appui aux politiques d'insertion à/c 2018)</i>	1 603 565	3 981 508	3 962 373	2 378 115	2 709 428
<i>Dont régions</i>	0	15 625	0	9 540	15 625
<i>Dont communes et structures intercommunales</i>	129 609	0	0	0	22 116
<i>Dont autres groupements de collectivités et établissements publics</i>	231 916	318 061	294 007	155 432	551 643
<i>Dont Sécurité sociale et organismes mutualistes</i>	204 275	80 517	67 054	70 405	135 262
<i>Dont fonds européens</i>	263 645	587 798	934 218	1 039 948	1 621 472
<i>Dont autres</i>	26 137 900	27 208 949	28 833 967	33 145 344	36 955 742
<i>+ Autres attributions, participations et compensations</i>	15 503 412	15 352 049	14 854 304	15 631 912	14 659 610
<i>Dont péréquation</i>	14 784 384	14 621 426	14 322 763	14 927 847	14 219 612
<i>Dont autres (CNSA, fonds départementaux PH et insertion...)</i>	719 028	730 623	531 541	704 065	439 998
= Ressources institutionnelles (dotations et participations)	104 871 310	108 202 977	109 619 539	113 101 669	117 367 639

Source : CRC à partir des comptes de gestion

Annexe n° 4. Évolution de l'épargne

Tableau n° 1 : Évolution de l'excédent brut de fonctionnement

en €	2019	2020	2021	2022	2023	Var. annuelle moyenne
Produits de gestion (A)	447 637 343	454 987 541	499 251 590	511 500 501	504 210 601	3,0%
Charges de gestion (B)	369 046 740	389 218 624	396 157 363	414 859 435	440 658 205	4,5%
Excédent brut de fonctionnement (A-B)	78 590 604	65 768 917	103 094 227	96 641 066	63 552 396	-5,2%
en % des produits de gestion	17,6%	14,5%	20,6%	18,9%	12,6%	

Source : CRC d'après les comptes de gestion

Tableau n° 2 : La capacité d'autofinancement brute et nette

en €	2019	2020	2021	2022	2023	Var. annuelle moyenne
=Produits de gestion (A)	447 637 343	454 987 541	499 251 590	511 500 501	504 210 601	3,0%
=Charges de gestion (B)	369 046 740	389 218 624	396 157 363	414 859 435	440 658 205	4,5%
Excédent brut de fonctionnement (A-B)	78 590 604	65 768 917	103 094 227	96 641 066	63 552 396	-5,2%
en % des produits de gestion	17,6%	14,5%	20,6%	18,9%	12,6%	
+/- Résultat financier	-1 901 090	-1 668 038	-1 664 513	-1 753 161	-3 012 292	12,2%
+/- Autres produits et charges excep. réels	182 633	280 050	471 697	1 531 564	131 860	-7,8%
=CAF brute	76 872 147	64 380 929	101 901 411	96 419 468	60 671 964	-5,7%
en % des produits de gestion	17,2%	14,2%	20,4%	18,9%	12,0%	
CAF brute	76 872 147	64 380 929	101 901 411	96 419 468	60 671 964	
- Annuité en capital de la dette	17 859 284	18 736 946	19 867 244	19 965 980	20 001 218	
= CAF nette ou disponible (C)	59 012 862	45 643 983	82 034 167	76 453 488	40 670 746	

Source : CRC d'après les comptes de gestion



Chambre régionale des comptes Nouvelle-Aquitaine

3, place des Grands-Hommes

CS 30059

33064 BORDEAUX CEDEX

www.ccomptes.fr/fr/crc-nouvelle-aquitaine