

Le président
KSP GD 190394 CRC

Bordeaux, le 20 juin 2019

à

Monsieur le président du conseil d'administration de
l'abattoir du Haut-Béarn

6 avenue du 4 septembre

64400 OLORON-SAINTE-MARIE

Dossier suivi par :
Corinne Thomas, greffière de la 3^{ème} section
T. 05 56 56 47 00
Mél. : nouvelleaquitaine@crtc.ccomptes.fr
Contrôle n° 2018-0297

Objet : notification des observations définitives relatives au
contrôle des comptes et de la gestion de l'abattoir du
Haut-Béarn

P.J. : 1 rapport

Lettre recommandée avec accusé de réception

Je vous prie de bien vouloir trouver ci-joint le rapport comportant les observations définitives de la chambre sur la gestion de l'abattoir du Haut-Béarn concernant les exercices 2013 jusqu'à la période la plus récente pour lequel, à l'expiration du délai d'un mois prévu par l'article L. 243-5 du code des juridictions financières, la chambre n'a reçu aucune réponse écrite destinée à être jointe.

Je vous rappelle que ce document revêt un caractère confidentiel qu'il vous appartient de protéger. Il conviendra de l'inscrire à l'ordre du jour de la proche réunion de votre organe collégial de décision, au cours de laquelle il donnera lieu à un débat. Dans cette perspective, le rapport sera joint à la convocation adressée à chacun de ses membres.

Dès la tenue de cette réunion, il pourra être publié et communiqué aux tiers en faisant la demande, dans les conditions fixées par le code des relations entre le public et l'administration.

En application de l'article R. 243-14 du code des juridictions financières, je vous demande d'informer le greffe de la date de la plus proche réunion de votre organe collégial de décision et de lui communiquer en temps utile copie de son ordre du jour.

Enfin, je vous précise qu'en application des dispositions de l'article R. 243-17 du code précité, le rapport d'observations est transmis au préfet, au directeur départemental des finances publiques.

Jean-François Monteils



RAPPORT D'OBSERVATIONS DÉFINITIVES

ABATTOIR DU HAUT-BEARN (Département des Pyrénées-Atlantiques)

Exercices 2013 et suivants

Le présent document, qui a fait l'objet d'une contradiction avec les destinataires concernés,
a été délibéré par la chambre le 6 mars 2019.

TABLE DES MATIÈRES

SYNTHÈSE	3
RECOMMANDATIONS.....	6
INTRODUCTION.....	8
1 LA GOUVERNANCE DE L'ETABLISSEMENT	9
1.1 Le conseil d'administration.....	10
1.2 La désignation des président et vice-président	11
1.3 Le directeur	11
2 LA GESTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE	13
2.1 La gestion budgétaire	13
2.1.1 La présentation et le vote du budget primitif.....	13
2.1.2 L'affectation et la reprise des résultats	14
2.1.3 La présentation et le vote des budget supplémentaire (BS) et décision modificative (DM).....	15
2.2 L'information comptable	16
2.3 La tenue des comptes	16
2.3.1 Le rattachement des charges et produits à l'exercice.....	16
2.3.2 Les amortissements.....	18
2.3.3 Les imputations comptables	19
3 LA SITUATION FINANCIERE.....	20
3.1 Les soldes intermédiaires de gestion.....	20
3.1.1 L'excédent brut d'exploitation.....	20
3.1.2 Le résultat d'exploitation.....	22
3.1.3 Le résultat de l'exercice.....	23
3.2 La section d'investissement	25
3.2.1 Les ressources d'investissement	25
3.2.2 Les emplois de la période	26
3.3 Le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie.....	27
3.4 L'endettement	28
4 L'ACTIVITE DE L'ABATTOIR.....	30
4.1 La production de l'abattoir.....	31
4.1.1 L'activité principale d'abattage	32
4.1.2 Les activités d'abattage annexes.....	35
4.2 La clientèle.....	35
4.2.1 Le portefeuille de clients	35
4.2.2 La concentration des apports	37
4.3 La politique tarifaire de l'établissement	39
4.3.1 La filière « porcs ».....	39
4.3.2 La filière bovine.....	40
4.3.3 La filière « veaux ».....	41

5	LA SITUATION DE L'OUTIL INDUSTRIEL.....	42
5.1	La gestion des ressources humaines	42
5.2	Les installations	43
6	LES PERSPECTIVES D'EVOLUTION	44
6.1	La diversification des activités.....	44
6.2	L'évolution de la gouvernance.....	45
	ANNEXES	46

SYNTHÈSE

L'abattoir du Haut-Béarn était jusqu'à la fin de l'année 2012 un service de la communauté de communes du piémont oloronais, géré sous la forme d'une régie dotée de l'autonomie financière. Par délibération du 11 octobre 2012, la communauté de communes a décidé de créer un établissement public à caractère industriel et commercial, dont elle a arrêté les statuts, pour gérer cette activité à compter du 1er janvier 2013.

La gouvernance de l'établissement présente des anomalies au regard des dispositions statutaires qui régissent son fonctionnement. De 2014 à 2017, le nombre de vice-présidents a excédé celui statutairement fixé. La composition du conseil d'administration fixée par l'article 5 des statuts n'est plus respectée depuis mars 2017. La nomination du directeur en poste depuis 2017 a méconnu les règles du code général des collectivités territoriales et les dispositions de l'article 10 des statuts. Ces anomalies sont de nature à fragiliser juridiquement le fonctionnement de l'établissement. Les rectifications nécessaires ont été réalisées.

La gestion budgétaire et comptable de l'abattoir présente également des lacunes au regard des dispositions de l'instruction M4 applicable aux services publics industriels et commerciaux qu'il lui appartient de mettre en œuvre. Les documents budgétaires et comptables sont incomplets. Les insuffisances relevées dans la confection de ces documents altèrent la qualité de l'information comptable et financière qui doit normalement être délivrée. Les règles d'affectation des résultats ne sont pas correctement appliquées et plusieurs obligations comptables ne sont pas respectées (rattachement des charges et produits, amortissement de certaines immobilisations). Le défaut de mise en œuvre de ces obligations comptables, qui conduit à minorer des charges d'exploitation, affecte la fiabilité des résultats publiés par l'établissement. Ce dernier a toutefois engagé les mesures correctrices appropriées.

Au plan financier, la situation de l'abattoir se caractérise en premier lieu par une croissance significative entre 2013 et 2017 (3,4 % en moyenne annuelle) de son chiffre d'affaires (CA) qui avoisine désormais 1 million d'euros en fin de période. Cette progression du CA est essentiellement portée par l'augmentation des ventes de prestations d'abattage. Les consommations intermédiaires (charges générales) ont connu un rythme d'évolution similaire à celui des prestations vendues. Dans ces conditions, l'abattoir a dégagé annuellement une valeur ajoutée qui a représenté en moyenne près des deux tiers du chiffre d'affaires réalisé. Dans le même temps, les charges de personnel ont été contenues avec une augmentation annuelle moyenne de 1,2 %, nettement inférieure à celle du CA. La progression limitée de ces charges a permis une nette croissance de l'excédent brut d'exploitation (EBE) qui est passé de 15 k€ à 92 k€ entre 2013 et 2017. L'EBE représentait 1,7 % du CA en 2013. Il atteint 9,3 % du CA en 2017.

Le résultat d'exploitation, qui prend en compte les produits de gestion autres que les ventes, ainsi que les dotations aux amortissements, a été quasiment multiplié par trois sur la période, passant de 40 k€ à 119 k€. Il convient toutefois de mentionner que n'ont pas été comptabilisées dans les comptes produits par l'abattoir les dotations aux amortissements de la principale immobilisation corporelle figurant sous la dénomination « Aménagement abattoir » pour un montant de 1 480 163,49 € à l'état de l'actif. L'intégration de l'amortissement de cette immobilisation, calculé conformément à la délibération du conseil d'administration du 23 décembre 2014, aboutit à des résultats d'exploitation corrigés d'un montant de - 34 k€ en 2013 et 45 k€ en 2017, nettement inférieurs aux résultats publiés.

Déduction faite des charges financières et des opérations exceptionnelles, le résultat final de l'exercice est passé, dans les comptes produits, de 3 k€ à 65 k€ entre 2013 et 2017. Corrigé de la dotation aux amortissements manquante, le résultat final devient négatif de 2013 (- 71 k€) à 2015 (- 34 k€) puis bénéficiaire en 2016 (29 k€) et 2017 (12 k€) où il représente 1,2 % du CA.

Au total, les résultats de l'abattoir se sont nettement améliorés sur la période en relation avec l'évolution du CA. Ils demeurent toutefois limités en fin de période, notamment après intégration de l'ensemble des charges d'amortissement.

L'abattoir a investi 269 k€ durant la période, dont 120 k€ pour l'achat d'un bâtiment existant, soit 54 k€ en moyenne par an. Pour financer ces équipements, il a dégagé sur la période 65 k€ de capacité d'autofinancement (CAF), solde disponible après règlement du capital des emprunts à rembourser, et a encaissé 24 k€ de recettes d'investissement (subventions, cessions d'actifs). Le besoin de financement complémentaire s'élevait dans ces conditions à 180 k€ sur la période que l'abattoir a couvert en contractant 209 k€ d'emprunts nouveaux à moyen et long terme. Compte tenu de sa capacité de financement limitée, l'abattoir ne peut effectuer d'investissements significatifs qu'en recourant de façon importante à l'emprunt, au risque de dégrader ses résultats par l'alourdissement des charges financières à honorer.

L'encours global de la dette de l'établissement a diminué de 3,8 % depuis 2013 pour s'établir à 1,07 M€ fin 2017. Une fraction importante de cet encours (60 %) est constituée par un emprunt structuré transféré par la communauté de communes lors de la création de l'EPIC. Ce produit de pente de taux expose l'abattoir à un aléa, actuellement limité, de renchérissement du coût de sa dette pendant sa durée résiduelle de 11 ans.

En conclusion, en dépit de la réelle amélioration des résultats constatée sur la période, leur niveau, qui demeure limité, n'immunise pas l'abattoir contre une variation sensible de son activité et ne lui permet pas de financer de projets significatifs. L'établissement, dont la gestion est équilibrée en fin de période, reste une structure financièrement fragile.

L'activité de l'abattoir, en baisse jusqu'en 2014 où elle a atteint un point bas à 2 070 tonnes, s'est fortement redressée sur les exercices suivants pour atteindre 3 221 tonnes en 2017. Cette augmentation est essentiellement due à l'activité d'abattage de porcs qui a augmenté de 84 %, et dans une moindre mesure à l'abattage des gros bovins qui a progressé de 14 %. L'abattage des veaux, activité traditionnellement moins importante en tonnage que les précédentes, est en revanche en recul de 15 %. La clientèle de l'abattoir est constituée à 97 % de particuliers qui ne représentent toutefois que 3,6 % des tonnages abattus. Les professionnels du secteur de la viande constituent les 3 % restants du portefeuille de clients et représentent 96,4 % des apports. Lors de la création de l'établissement en 2013, 70 % de l'activité d'abattage était réalisée pour un seul client. L'abattoir a diversifié depuis son portefeuille de gros clients ; cette diversification demeure toutefois limitée. Quatre apporteurs sont, en 2017, à l'origine de 85 % de l'activité d'abattage, deux entreprises représentant près de 65 % des apports. L'activité de la structure dépend d'un nombre limité de clients majeurs. Dans cette configuration, l'abattoir a modifié en 2018 sa politique tarifaire en instaurant un tarif particulier pour les apports importants de porcins, inférieur de 9 % au tarif de référence pour les professionnels de même catégorie. Au vu des tonnages réalisés en 2017, cette modification tarifaire n'aurait concerné qu'une entreprise et aurait conduit l'abattoir à réaliser plus du tiers de son activité à prix réduit avec des conséquences significatives sur son résultat. La dépendance de l'abattoir envers quelques clients dominants est un élément de fragilité économique.

La gestion de l'abattoir est confrontée à une rotation significative du personnel employé, trait commun à de nombreuses structures de ce secteur d'activité. La moitié de l'effectif présent en 2017 est composée d'agents ayant pris leurs fonctions à compter de 2014. Les départs et recrutements sur les derniers exercices révèlent une difficulté à stabiliser le personnel employé. Par ailleurs, les éléments financiers conduisent à constater un vieillissement de l'outil industriel. Les investissements réalisés en équipements productifs sont nettement inférieurs au montant cumulé des amortissements de la période, traduisant une dépréciation globale de l'outil. La chaîne d'abattage de bovins est ancienne. Un investissement de l'ordre de 300 k€ est certes prévu à court terme pour la restructurer et la moderniser. Son plan financement n'est toutefois pas définitivement arrêté. De surcroît, la localisation actuelle de l'abattoir en milieu urbain ne peut que constituer un frein à l'évolution de ses activités. Dès lors, sa performance économique ne pourra en l'état qu'être difficilement améliorée. L'abattoir, dont la situation s'est redressée sur les derniers exercices, risque de se trouver confronté dans un proche avenir, en raison du vieillissement de ses installations et des contraintes de son implantation, à des choix majeurs d'investissement qui excèdent ses capacités financières et qui, dans ces conditions, concerneront au premier chef sa collectivité de rattachement.

RECOMMANDATIONS

Recommandation n°1 : Constituer un conseil d'administration conforme aux dispositions statutaires.

[Régularité – gouvernance et organisation interne : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°2 : Respecter les dispositions du code général des collectivités territoriales (CGCT) et des statuts de l'établissement pour la nomination du directeur.

[Régularité – gouvernance et organisation interne : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°3 : Respecter les dispositions de l'article R. 2221-50 du CGCT relatif au rapport d'activité du directeur et aux documents de fin d'exercice.

[Régularité – gouvernance et organisation interne : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°4 : Soumettre chaque année à la délibération du conseil d'administration, en application des statuts de l'établissement, les orientations budgétaires et financières de l'abattoir.

[Régularité – comptabilité : recommandation devenue sans objet]

Recommandation n°5 : Produire des budgets et comptes comprenant l'ensemble des annexes prévues par l'instruction budgétaire et comptable M4.

[Régularité – comptabilité : mise en œuvre en cours]

Recommandation n°6 : Procéder à l'affectation et à la reprise des résultats des exercices clos, aux budgets et comptes administratifs, conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables (CGCT et instruction budgétaire et comptable M4).

[Régularité – comptabilité : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°7 : Produire des budgets supplémentaires et des décisions modificatives conformes aux maquettes réglementaires de l'instruction budgétaire et comptable M4.

[Régularité – comptabilité : mise en œuvre en cours]

Recommandation n°8 : Procéder au rattachement des charges et des produits à l'exercice qu'ils concernent conformément à l'instruction M4.

[Régularité – comptabilité : mise en œuvre en cours]

Recommandation n°9 : Procéder à l'amortissement de l'ensemble des immobilisations prévues par l'article R. 2221-39 du CGCT et l'instruction M4.

[Régularité – comptabilité : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°10 : Appliquer en matière d'imputation comptable la numérotation détaillée inscrite dans le plan de comptes M42.

[Régularité – comptabilité : recommandation mise en œuvre]

Recommandation n°11 : Réaliser en concertation avec la communauté de communes du Haut-Béarn une prospective financière intégrant le coût du projet de restructuration de la chaîne d'abattage des bovins et ses conditions de financement.

[Performance – situation financière : mise en œuvre en cours]

INTRODUCTION

Le contrôle de l'établissement public industriel et commercial « Abattoir du Haut-Béarn » a été effectué dans le cadre du programme 2018 de la chambre régionale des comptes Nouvelle-Aquitaine. Ce contrôle s'inscrit dans le cadre d'une enquête nationale sur les abattoirs publics menée par la Cour des comptes et plusieurs chambres régionales des comptes.

L'ouverture du contrôle a été notifiée à Madame MENE SAFFRANE, ordonnateur en fonctions, par courrier du 5 avril 2018, et à Monsieur Jean-Claude COSTE, ancien ordonnateur, par courrier du 24 mai 2018.

L'entretien de fin de contrôle prévu par le code des juridictions financières a eu lieu le 1^{er} octobre 2018 avec l'ordonnateur et l'ancien ordonnateur.

Lors de sa séance du 6 novembre 2018, la chambre régionale des comptes a formulé les observations provisoires qui ont été adressées à l'ordonnateur et à son prédécesseur par courriers du 30 novembre 2018. Un extrait a été communiqué à la communauté de communes du Haut-Béarn. Une communication administrative a été adressée au préfet des Pyrénées-Atlantiques.

L'ordonnateur en fonctions a communiqué sa réponse aux observations provisoires de la chambre régionale des comptes par courrier du 30 janvier 2019. L'ordonnateur précédent et la communauté de communes du Haut-Béarn n'ont pas transmis de réponse.

Lors de sa séance du 6 mars 2019, la chambre régionale des comptes a examiné les réponses aux observations provisoires et arrêté les observations définitives du présent rapport.

Jusqu'à la fin de l'année 2012, l'abattoir du Haut-Béarn était un service de la communauté de communes du Piémont Oloronais (CCPO) géré sous la forme d'une régie dotée de la seule autonomie financière. Par délibération du 11 octobre 2012, la CCPO a décidé de créer un établissement public industriel et commercial (EPIC) pour gérer cette activité à compter du 1er janvier 2013.

La régie, dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière, « a pour objet d'assurer l'exploitation de l'abattoir communautaire situé à Oloron-Sainte-Marie ». L'abattoir du Haut-Béarn est un abattoir multi-espèces qui traite essentiellement des bovins et des porcins avec un tonnage abattu annuellement de l'ordre de 3 000 tonnes sur les derniers exercices.

La décision de modifier le statut juridique de l'abattoir fait suite au constat, posé par les élus communautaires, d'une modification importante du nombre et de la taille des abattoirs dans le département des Pyrénées-Atlantiques en raison des évolutions du marché de l'abattage et des normes sanitaires. Ces évolutions ont conduit la communauté de communes à considérer que les abattoirs publics présents sur le territoire devaient, pour répondre à un impératif d'équilibre territorial pour les filières de production, s'orienter désormais vers une offre spécialisée et pouvoir nouer des partenariats efficaces. L'objectif était en conséquence de doter l'établissement d'une plus grande souplesse de gestion notamment pour conduire des actions de mutualisation avec d'autres abattoirs et proposer un débouché à l'ensemble des producteurs. Dans cette perspective, une mutualisation des activités et des moyens a été envisagée avec l'abattoir voisin de la vallée d'Ossau. Cette mutualisation devait permettre de spécialiser les activités par site et de partager les fonctions techniques et les moyens de gestion. La transformation juridique de l'abattoir s'est ainsi inscrite dans une logique de coopération et de restructuration de la filière. Le projet stratégique interrégional pour l'avenir des abattoirs défini en 2013 par la commission interrégionale des abattoirs du sud-Ouest instituée par décret du 6 février 2012 classait l'abattoir du Haut-Béarn comme faisant partie d'une zone à handicaps naturels (Piémont-Montagne) avec possibilité de développement (zone d'élevage à forte densité et forte identité). Elle fixait comme objectifs pour ce type d'abattoir de poursuivre la spécialisation et la recherche d'activités complémentaires et de prendre en compte le développement des produits locaux, notamment des produits bénéficiant de labels dits SIQO¹. Les motifs qui ont présidé à la transformation de l'abattoir s'inscrivent dans la logique du projet stratégique interrégional défini à la même époque.

1 LA GOUVERNANCE DE L'ETABLISSEMENT

Les statuts de l'EPIC ont été adoptés par la délibération précitée du 11 octobre 2012. Ils n'ont pas fait l'objet depuis cette date de modifications par le conseil communautaire.

¹ Signes d'identification de la qualité et de l'origine (AOP, AOC, IGP...).

1.1 Le conseil d'administration

Le conseil d'administration a été régulièrement réuni durant la période sous revue pour délibérer sur les questions intéressant le fonctionnement de l'établissement. La chambre a toutefois relevé des anomalies qui méritent correction.

L'article 5 des statuts dispose que la régie est administrée par un conseil d'administration composé de cinq membres, trois membres du conseil communautaire et deux personnalités qualifiées. Conformément à l'article L. 2221-10 du code général des collectivités territoriales (CGCT), les membres du conseil d'administration doivent être désignés par délibération de l'organe délibérant ayant créé la régie, sur proposition du président de cet établissement public de coopération intercommunal.

Concernant les personnalités qualifiées, l'article R. 2221-4 du CGCT prévoit que les statuts fixent notamment « les catégories de personnes parmi lesquelles sont choisis ceux d'entre eux n'appartenant pas au conseil municipal ». Les statuts de l'EPIC n'ont pas précisé ces catégories de personnes comme le prévoient les textes.

Les statuts précisent que tous les membres du conseil d'administration sont désignés pour la durée résiduelle du mandat communautaire en cours à la date de leur désignation et que le conseil d'administration doit être intégralement renouvelé lors de chaque renouvellement du conseil communautaire.

Au 1^{er} janvier 2017, a été créée la communauté de communes du Haut-Béarn issue de la fusion des communautés de communes du Piémont oronais, de la vallée d'Aspe, de la vallée de Barétous et de Josbaig. Le nouveau conseil communautaire a alors procédé, par délibération du 18 janvier 2017, à une nouvelle désignation des conseillers communautaires au conseil d'administration de l'abattoir.

En revanche, il n'a pas été procédé à une nouvelle désignation des personnalités qualifiées, en contradiction avec les statuts qui prévoient un renouvellement intégral du conseil d'administration lors de chaque renouvellement du conseil communautaire. Cette situation a été régularisée par délibération du 31 janvier 2019.

Enfin, par délibération du 30 mars 2017, le conseil communautaire a désigné deux administrateurs supplémentaires, conseillers communautaires, « pour assurer une représentativité élargie des territoires ruraux ». Depuis début 2017, le conseil d'administration est désormais composé de cinq membres du conseil communautaire et de deux personnalités qualifiées, en contradiction avec les statuts de l'établissement qui prévoient toujours un conseil d'administration de cinq membres (trois conseillers communautaires et deux personnalités qualifiées). Le conseil d'administration est en conséquence irrégulièrement composé, situation qui fait peser un risque juridique sur les décisions prises depuis cette date.

Recommandation n°1 : La chambre régionale des comptes rappelle à la communauté de communes du Haut-Béarn l'obligation de constituer un conseil d'administration conforme aux dispositions statutaires.
--

Par délibération du 31 janvier 2019, le conseil communautaire a décidé de modifier les statuts de l'établissement et de doter la régie d'un conseil d'administration de sept membres

comprenant cinq représentants du conseil communautaire et deux personnalités qualifiées. La composition du conseil d'administration est désormais conforme aux statuts.

1.2 La désignation des président et vice-président

L'article 6 des statuts précise qu'un président et un vice-président sont élus par le conseil d'administration en son sein, à la majorité absolue.

Le 20 juin 2014, le conseil d'administration a procédé à l'élection de son président et de deux vice-présidents, en méconnaissant les dispositions statutaires qui prévoient l'élection d'un seul vice-président.

La situation a toutefois été corrigée lors du renouvellement suivant, un seul vice-président ayant été désigné.

1.3 Le directeur

Les articles L. 2221-10, R. 2221-5 et R. 2221-21 du CGCT, dont les dispositions sont reprises à l'article 10 des statuts de la régie, précisent que le directeur est désigné par le conseil communautaire sur proposition du président et qu'il est nommé dans ses fonctions par le président du conseil d'administration de la régie.

Ces dispositions n'ont pas été respectées lors de la nomination de l'actuel directeur de l'abattoir. Le conseil communautaire, compétent en la matière, n'a pas procédé à sa désignation préalable sur proposition du président de la communauté de communes. Le conseil d'administration de l'EPIC, qui ne détient pas la compétence juridique requise, a autorisé, par délibération du 16 décembre 2016, le président à embaucher le directeur à compter du 1^{er} janvier 2017 et à signer son contrat de travail.

Les modalités suivies pour la nomination du directeur, effectuée en méconnaissance des prescriptions légales et réglementaires et des dispositions statutaires de la régie, peuvent constituer une source de fragilités juridiques pour l'établissement. Cette situation mérite d'être corrigée.

Recommandation n°2 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de respecter les dispositions fixées par le CGCT et les statuts de l'établissement pour la nomination du directeur.

Le conseil de la communauté de communes du Haut-Béarn a adopté le 31 janvier 2019 une délibération destinée à régulariser la situation.

Par ailleurs, aux termes de l'article R. 2221-50 du CGCT, en fin d'exercice et après inventaire, le directeur doit présenter au conseil d'administration « un rapport donnant tous éléments d'information sur l'activité de la régie au cours du dernier exercice et indiquant les mesures qu'il convient de prendre pour abaisser les prix de revient, accroître la productivité,

donner plus de satisfaction aux usagers et maintenir l'exploitation de la régie au niveau du progrès technique en modernisant les installations et l'organisation ». L'article précité précise que le conseil d'administration délibère sur ce rapport.

Des rapports d'activité succincts sont présentés chaque année au conseil d'administration sans être soumis à délibération. Ils ne sont toutefois pas conformes aux dispositions de l'article R. 2221-50 du CGCT et ne traitent notamment pas des prix de revient, de la productivité, de l'adaptation des équipements au regard du progrès technique, sujets d'importance dans la gestion d'un abattoir. Il convient de mettre en œuvre les dispositions rappelées ci-dessus.

Recommandation n°3 : La chambre régionale des comptes rappelle au directeur l'obligation de respecter les dispositions de l'article R. 2221-50 du CGCT relatif au rapport d'activité et aux documents de fin d'exercice.
--

La directrice de l'abattoir a indiqué que les dispositions précédemment rappelées sont désormais respectées.

L'article 16 des statuts de l'EPIC, spécifique au vote du budget, précise en outre que « lors de la réunion du conseil d'administration précédant le vote du budget, le directeur soumet à la délibération du conseil, les orientations budgétaires et financières qu'il propose pour l'année suivante ».

L'article L. 2312-1 du CGCT a prévu la présentation d'orientations budgétaires dans les communes de 3 500 habitants et plus. Le dernier alinéa de cet article étend l'application de ces dispositions aux seuls établissements publics administratifs des communes de 3 500 habitants et plus.

La présentation d'orientations budgétaires et financières au conseil d'administration de l'EPIC résulte d'une exigence statutaire, décidée par l'organe délibérant de la communauté de communes. Cette exigence n'est pas satisfaite par l'EPIC. La chambre rappelle à l'établissement qu'il lui appartient de respecter les dispositions statutaires fixées par sa collectivité de rattachement.

Recommandation n°4 : La chambre régionale des comptes rappelle au directeur l'obligation statutaire de soumettre chaque année à la délibération du conseil d'administration les orientations budgétaires et financières de l'abattoir.
--

Par délibération du 31 janvier 2019, le conseil de la communauté de communes du Haut-Béarn a décidé de supprimer l'obligation statutaire afférente aux orientations budgétaires et de modifier en conséquence l'article 16 des statuts de l'établissement. L'adoption de cette délibération rend caduc le rappel d'obligation juridique formulé dans la recommandation précédente.

CONCLUSION INTERMEDIAIRE (SYNTHESE)

La gouvernance de l'établissement présente des anomalies au regard des dispositions, notamment statutaires, qui régissent son fonctionnement. De 2014 à 2017, le nombre de vice-présidents a excédé celui statutairement fixé. La composition du conseil d'administration fixée par l'article 5 des statuts n'est plus respectée depuis mars 2017. La nomination du directeur en poste depuis 2017 a méconnu les règles du code général des collectivités territoriales et les dispositions de l'article 10 des statuts. Ces anomalies sont de nature à fragiliser juridiquement le fonctionnement de l'établissement. Par ailleurs, le conseil d'administration n'a pas été appelé à délibérer sur des documents de gestion qui auraient dû lui être soumis. La direction de l'abattoir a indiqué que les rectifications nécessaires étaient en cours.

2 LA GESTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE

Le régime financier d'une régie dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière chargée de la gestion d'un service public industriel et commercial est défini par les articles R. 2221-35 à R. 2221-48 du CGCT. En application de l'article R. 2221-36 dudit code, la comptabilité de ces régies est tenue dans les conditions définies par l'instruction budgétaire et comptable M4 applicable aux services publics locaux industriels et commerciaux et le plan comptable M42 applicable aux services publics des abattoirs.

2.1 La gestion budgétaire

2.1.1 La présentation et le vote du budget primitif

Le budget primitif doit être présenté conformément à un modèle arrêté par l'instruction M4 qui fixe les annexes à produire pour compléter l'information des élus et des tiers en matière d'éléments du bilan (état de la dette, amortissements, provisions, dépréciations, ...), d'engagements hors bilan (emprunts garantis, engagements donnés/reçus) et d'informations spécifiques (effectifs, engagements financiers divers). La production des annexes budgétaires est obligatoire.

Les annexes précitées ne sont pas jointes à l'appui des budgets primitifs produits par l'établissement, qui sont dès lors incomplets.

Recommandation n°5 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de produire des budgets comprenant l'ensemble des annexes budgétaires prévues par l'instruction budgétaire et comptable M4.

La direction de l'abattoir s'est engagée à produire l'ensemble des annexes prévues par la réglementation dès le budget primitif de l'exercice 2019.

2.1.2 L'affectation et la reprise des résultats

L'article R. 2221-48 du CGCT et l'instruction M4 disposent que le résultat cumulé d'exploitation, s'il est excédentaire, est affecté :

1° en priorité, pour le montant des plus-values de cessions d'actifs, au financement de la section d'investissement (recette à imputer au compte 1064) ;

2° pour le surplus, à la couverture du besoin de financement de la section d'investissement apparu à la clôture de l'exercice précédent et diminué des plus-values de cession mentionnées au 1° (recette à imputer au compte 1068) ;

3° pour le solde, au financement des dépenses d'exploitation (R002), en dotation complémentaire à la section d'investissement (recette au 1068) ou au reversement à la collectivité de rattachement.

L'examen des décisions d'affectation des résultats des exercices 2014 à 2017 a conduit à constater que le conseil d'administration avait décidé chaque année de reporter les déficits annuels successifs d'investissement au budget suivant et d'inscrire la totalité de l'excédent d'exploitation de l'exercice clos en recettes reportées à la section d'exploitation de l'exercice suivant (R002).

En application des règles budgétaires et comptables, le conseil aurait dû affecter chaque année en recette d'investissement, au compte 1068, la part de l'excédent d'exploitation nécessaire à la couverture du déficit d'investissement constaté à la clôture de l'exercice et n'inscrire que le solde disponible en excédent d'exploitation reporté.

Les obligations réglementaires en matière d'affectation des résultats, rappelées ci-dessus, n'ont pas été respectées par l'EPIC.

L'article L. 2311-5 du CGCT dispose en outre que le résultat excédentaire de fonctionnement doit être affecté en totalité dès la plus proche décision budgétaire suivant le vote du compte administratif et en tout état de cause avant la clôture de l'exercice. De même, le besoin de financement (déficit) de la section d'investissement doit être repris en totalité dès la plus proche décision budgétaire suivant le vote du compte administratif et, en tout état de cause, avant la fin de l'exercice. L'examen des décisions budgétaires de 2015, 2016 et 2017 conduit à constater que les résultats de l'exercice clos n'ont pas été repris au budget de l'exercice suivant, en contradiction avec les règles précédemment rappelées. Les résultats de 2014 auraient dû être repris lors de la décision modificative (DM) du 8 décembre 2015, ceux de 2015 lors de la DM1 du 8 juin 2016 et ceux de 2016 lors de la DM1 du 2 juin 2017.

Les règles d'affectation des résultats et l'obligation de reprise au budget de l'exercice suivant n'ont pas été appliquées par l'EPIC. Ce défaut d'application des règles comptables et budgétaires n'est pas sans conséquence sur la régularité des budgets votés. L'absence de reprise des résultats au budget est contraire au principe d'universalité budgétaire rappelé dans

l'instruction M4² et a pour conséquence l'adoption de budgets qui ne peuvent être considérés en équilibre réel tel que défini par l'article L. 1612-4 du CGCT. Le défaut d'équilibre réel d'un budget constitue un motif de saisine de la chambre régionale des comptes par le représentant de l'État en application de l'article L. 1612-5 du CGCT.

De surcroît, le défaut d'application des règles comptables et budgétaires n'est pas sans conséquence sur les résultats affichés par l'établissement. Ce dernier présente en effet un résultat d'exploitation cumulé à la clôture de l'exercice 2017 de 212 353,40 € au lieu des 109 357,08 € qui auraient résulté de la correcte application des règles précitées. Inversement, la section d'investissement fait apparaître un résultat cumulé négatif de 93 457,34 € fin 2017 alors que l'application des règles d'affectation des résultats conduit à un résultat cumulé positif de 9 538,98 €. Les budgets et comptes produits ne donnent pas dans ces conditions une image fidèle de la situation et des résultats de l'établissement.

Recommandation n°6 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de procéder à l'affectation et à la reprise des résultats des exercices clos, aux budgets et comptes administratifs, conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables (CGCT et instruction budgétaire et comptable M4).

Cette recommandation a été mise en œuvre lors de l'adoption de la décision modificative n° 3 de l'exercice 2018, le 18 décembre 2018.

2.1.3 La présentation et le vote des budget supplémentaire (BS) et décision modificative (DM)

Les décisions modificatives ont pour objet la prise en compte de dépenses ou de recettes non initialement prévues. Le budget supplémentaire a en outre pour objet de reprendre les résultats de l'exercice précédent. L'instruction M4 précise que les documents qui les décrivent doivent comprendre les chapitres et les articles modifiés ainsi que les annexes impactées par la décision. L'instruction BUDE1302105J du 13 septembre 2012 dispose que la décision modificative ou le BS doit revêtir la même forme que le budget primitif. Les maquettes budgétaires à respecter sont annexées à l'instruction M4.

Les DM et BS de l'abattoir du Haut-Béarn prennent la forme de simples délibérations listant les articles budgétaires modifiés. L'établissement public ne produit pas de documents conformes aux maquettes budgétaires prévues par la réglementation. Les anomalies budgétaires et comptables relevées dans le paragraphe précédent auraient vraisemblablement été évitées avec l'utilisation de ces maquettes, qui prévoient expressément la reprise des résultats antérieurs. Il appartient à l'établissement de produire des documents budgétaires conformes aux prescriptions réglementaires.

² Le budget de la régie doit comprendre l'ensemble des recettes et des dépenses (Titre 3, § 113).

Recommandation n°7 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de produire des budgets supplémentaires et des décisions modificatives conformes aux maquettes réglementaires de l'instruction M4.

La direction de l'abattoir s'est engagée à respecter ces prescriptions réglementaires dès 2019.

2.2 L'information comptable

À la clôture de l'exercice, un compte financier doit être établi par le comptable en application de l'article R. 2221-50 du CGCT. Il s'agit d'un compte unique, tenant lieu à la fois de compte administratif et de compte de gestion. Toutefois, en pratique, l'instruction M4 admet que le compte financier puisse être constitué du compte administratif auquel est joint le compte de gestion. Le vote du conseil d'administration porte alors sur les deux documents ainsi réunis.

Le contenu du compte financier est défini par l'article R. 2221-51 du CGCT. L'instruction M4 précise qu'il comprend les éléments spécifiques prévus pour le compte de gestion ainsi que les annexes du compte administratif.

Les comptes produits à la chambre régionale des comptes se présentent sous la forme d'un compte administratif et d'un compte de gestion établi par l'agent comptable, intitulé « compte financier de l'exercice ». La présentation du compte de gestion n'appelle pas d'observations.

L'instruction M4 précise que « matériellement, le compte administratif se présente sous la même forme que le budget accompagné, le cas échéant, des mêmes états annexes ». La chambre constate, comme précédemment pour les budgets, que les comptes administratifs de l'EPIC ne sont pas accompagnés des annexes, dont la production est obligatoire, et sont dès lors incomplets.

Il appartient à l'établissement de produire des comptes conformes à la réglementation. La chambre renvoie l'établissement à la recommandation n° 5 formulée à ce sujet.

2.3 La tenue des comptes

La chambre a procédé à différentes vérifications (concordance de comptes, reprise de subventions, traitement des dépenses et recettes à classer, conformité de l'encours de la dette) qui n'appellent pas d'observations. Trois anomalies nécessitent toutefois d'être corrigées.

2.3.1 Le rattachement des charges et produits à l'exercice

La procédure de rattachement consiste à intégrer dans le résultat annuel toutes les charges correspondant à des services faits et tous les produits correspondant à des droits acquis au cours de l'exercice considéré qui n'ont pu être comptabilisés.

L'instruction M4 prévoit en matière de rattachement de charges qu'à la clôture de l'exercice, « *les dépenses d'exploitation régulièrement engagées mais non mandatées et correspondant à un service fait avant le 31 décembre donnent lieu, pour chacun des articles budgétaires concernés, à émission d'un mandat récapitulatif sur les comptes de classe 6 intéressés* ».

Aucune écriture de rattachement de charges n'a été enregistrée dans la comptabilité de l'EPIC sur l'ensemble des exercices contrôlés.

L'examen des dépenses d'exploitation mandatées en début d'exercice 2016 a permis d'identifier près de 47,7 k€ de dépenses engagées en 2015 et pour lesquelles un service fait pouvait être constaté au 31 décembre 2015 :

Tableau n° 1 : État des factures payées en 2016 pour un service fait en 2015			
- En € -	Factures reçues jusqu'au 19/01/2016	Factures reçues à compter du 05/02/2016	Total
<i>Sous-total 602</i>	642,32	2 913,41	3 555,73
<i>Sous-total 606</i>	6 278,62	0	6 278,62
<i>Sous-total 607</i>	1 104,40	3 827,70	4 932,10
<i>Sous-total 61</i>	7 065,57	9 017,77	16 083,34
<i>Sous-total 62</i>	1 936,21	3 982,58	5 918,79
<i>Sous-total 63</i>	0	4 244,02	4 244,02
<i>Sous-total 69</i>	0	6 726,00	6 726,00
<i>Total</i>	17 027,12 €	30 711,48 €	47 738,60 €

Source : les comptes sur pièces 2016

Le défaut de rattachement de ces charges a eu pour conséquence de minorer à due concurrence le montant total des charges d'exploitation de l'exercice 2015 et de majorer d'autant le résultat de l'exercice.

En matière de rattachement de produits, l'instruction M4 précise qu'à la clôture de l'exercice, « *les recettes d'exploitation non mises en recouvrement et correspondant à des prestations effectuées avant le 31 décembre donnent lieu, pour chacun des articles budgétaires concernés, à émission d'un titre récapitulatif* ». Comme pour les charges, aucune écriture de rattachement n'a été enregistrée dans la comptabilité de l'EPIC sur l'ensemble des exercices contrôlés.

L'examen des titres de recettes émis en début d'exercice 2016 a permis d'identifier 3,4 k€ de recettes qui auraient dû faire l'objet d'un rattachement à l'exercice 2015.

L'application des règles comptables relatives au rattachement des charges et produits aurait conduit à constater un résultat inférieur de près de 44 k€ au résultat de 39,9 k€ publié dans les comptes 2015, et donc un déficit d'exploitation à la clôture de l'exercice. Inversement, les comptes de l'exercice 2016 auraient été allégés d'une charge nette équivalente. Le défaut d'application de ces règles, que l'EPIC est tenu de respecter, altère la qualité et la fiabilité des comptes annuels produits.

Recommandation n°8 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de procéder au rattachement des charges et produits à l'exercice qu'ils concernent conformément à l'instruction M4.

La direction de l'abattoir a indiqué que le rattachement des charges, partiellement effectué dans un premier temps à la clôture de l'exercice 2018, sera généralisé sur les prochains exercices.

2.3.2 Les amortissements

Par délibération du 23 décembre 2014, le conseil d'administration de l'EPIC a fixé les durées d'amortissement par type d'immobilisations. L'établissement procède annuellement à l'amortissement des frais d'études qui n'ont pas été suivis de travaux, conformément à la réglementation, ainsi qu'à l'amortissement d'immobilisations.

L'examen de l'état de l'actif a toutefois conduit à constater que la principale immobilisation imputée au compte 2131 sous la dénomination « Aménagement abattoir » pour un montant de 1 480 163,49 € n'avait fait l'objet d'aucun amortissement depuis sa réalisation en 2007. La délibération du 11 octobre 2012 créant l'établissement public local précise que « le patrimoine demeure, sur le plan juridique, propriété de la communauté de communes et la Ville d'Oloron mais celui-ci sera affecté à la régie qui disposera de la totalité des droits et obligations de propriétaire en matière d'entretien et de travaux ». Il appartenait alors à l'abattoir d'amortir ces biens³.

L'article R. 2221-39 du CGCT, applicable aux EPIC locaux, dispose que les dotations aux amortissements et aux provisions sont liquidées selon les dispositions et les durées d'usage applicables aux entreprises commerciales du même secteur d'activité. La délibération du 23 décembre 2014 a fixé une durée d'amortissement de 20 ans pour les aménagements de bâtiments.

L'application de cette durée d'amortissement à l'immobilisation en cause conduit à constater qu'une dotation aux amortissements de 74 008 € n'est pas comptabilisée annuellement dans les charges d'exploitation de l'EPIC qui sont dès lors anormalement minorées.

³ « L'amortissement contribue à la sincérité des comptes et concourt au respect du principe comptable de prudence. Pour qu'un bien soit amortissable, il faut que ce bien soit contrôlé par l'entité, quel qu'en soit le mode d'acquisition ou qu'il lui ait été affecté » (Comité national de fiabilité des comptes locaux – guide des opérations d'inventaire).

Recommandation n°9 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation de procéder à l'amortissement de l'ensemble des immobilisations prévu par l'instruction M4 et l'article R. 2221-39 du CGCT.

La direction de l'abattoir a indiqué que la totalité des amortissements avait été comptabilisée en 2018, après adoption d'une nouvelle délibération le 9 novembre 2018.

2.3.3 Les imputations comptables

Le plan comptable M 42 prévoit des imputations différentes (70611,70612, 70613, 70614, etc...) pour les redevances d'usage perçues selon le type d'animal abattu (gros bovins, veaux, ovins, porcs ...). L'EPIC impute toutes les redevances d'usage au seul compte 70611 (gros bovins) sans faire de distinction entre les différentes espèces abattues.

La réglementation comptable impose, en matière d'imputations, d'utiliser la numérotation la plus détaillée inscrite dans le plan de comptes, les subdivisions prévues étant d'emploi obligatoire.

Recommandation n°10 : La chambre régionale des comptes rappelle l'obligation d'appliquer en matière d'imputation comptable la numérotation détaillée inscrite dans le plan de comptes M42, les subdivisions prévues étant d'emploi obligatoire.

Cette recommandation a été mise en œuvre à compter du 1^{er} janvier 2019.

CONCLUSION INTERMEDIAIRE (SYNTHESE)

La gestion budgétaire et comptable de l'abattoir du Haut-Béarn présente des lacunes au regard des dispositions de l'instruction M4 relative aux services publics industriels et commerciaux, qu'il lui appartient d'appliquer. Les documents budgétaires et comptables sont incomplets, les insuffisances relevées dans la confection de ces documents altérant la qualité de l'information comptable et financière qui doit normalement être délivrée. Les règles d'affectation des résultats ne sont pas correctement appliquées et plusieurs obligations comptables ne sont pas respectées (rattachement des charges et produits, amortissement de certaines immobilisations). Le défaut de mise en œuvre de ces obligations comptables, qui a pour conséquence de minorer des charges d'exploitation, affecte la fiabilité des résultats publiés par l'établissement. Les mesures correctrices appropriées ont été engagées.

3 LA SITUATION FINANCIERE

L'analyse de la situation financière de l'abattoir du Haut-Béarn a été réalisée sur la base des données chiffrées figurant dans les comptes administratifs des exercices 2013 à 2017, complétées par celles des comptes de gestion.

3.1 Les soldes intermédiaires de gestion

3.1.1 L'excédent brut d'exploitation

Tableau n° 2 : L'excédent brut d'exploitation						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Var. annuelle moyenne
<i>Prestations de service vendues (703+706+707)</i>	702 410	638 846	719 264	890 699	893 956	6,2%
<i>+ Prestations annexes (708)</i>	168 156	114 625	99 798	138 799	99 391	-12,3%
<i>= Chiffre d'affaires</i>	870 566	753 471	819 062	1 029 498	993 346	3,4%
<i>+ Production stockée (+) ou déstockée (-)</i>	-	-	-	-	-	
<i>+ Production immobilisée</i>	-	-	-	-	-	
<i>= Produit total</i>	870 566	753 471	819 062	1 029 498	993 346	3,4%
<i>- Consommations intermédiaires (011 - 63) - 6032 du 013</i>	274 164	268 156	291 206	324 988	342 391	5,7%
<i>= Valeur ajoutée</i>	596 402	485 315	527 856	704 511	650 955	2,2%
<i>en % du produit total</i>	68,5%	64,4%	64,4%	68,4%	65,5%	
<i>- Charges de personnel (012) - Atténuations de charges (6419 + 6459)</i>	531 890	460 338	468 179	598 350	557 506	1,2%
<i>en % du produit total</i>	61,1%	61,1%	57,2%	58,1%	56,1%	
<i>- Impôts taxes et versements assimilés (sauf personnel) (63)</i>	49 950	1 677	2 111	700	1 018	-62,2%
<i>+ Subvention d'exploitation</i>	-	-	-	-	-	
<i>Excédent brut d'exploitation</i>	14 563	23 300	57 566	105 461	92 431	58,7%
<i>en % du produit total</i>	1,7%	3,1%	7,0%	10,2%	9,3%	

Source : comptes administratifs

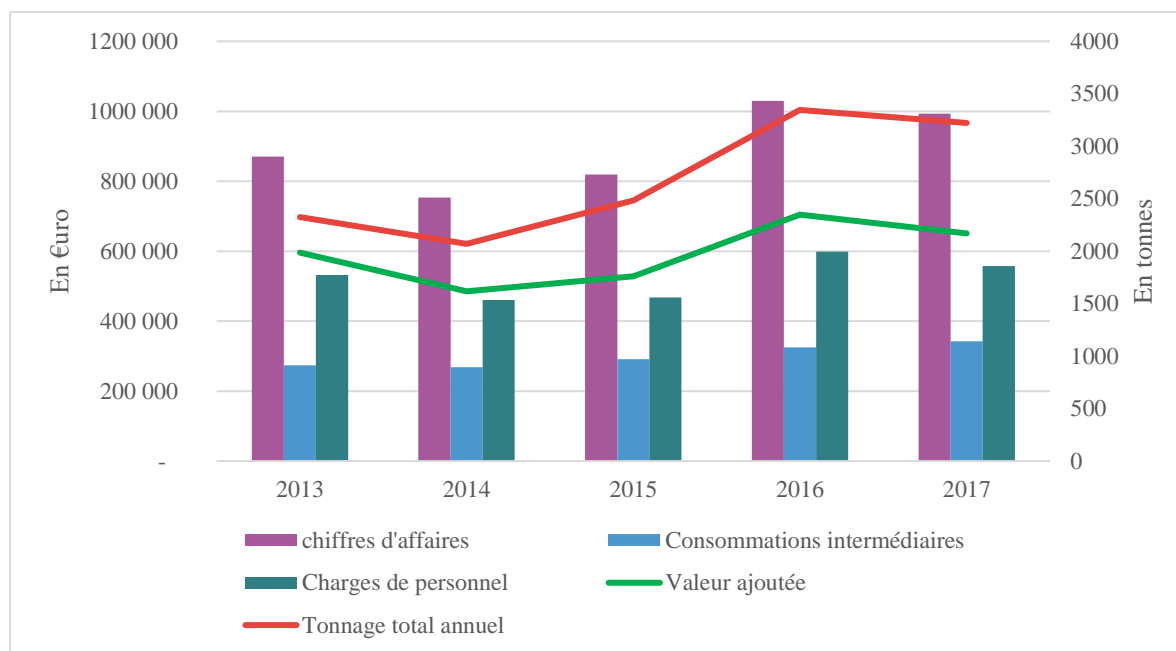
Le chiffre d'affaires de l'abattoir a connu une progression annuelle moyenne de 3,4 % sur la période, portée par l'évolution des prestations de services vendues (+ 6,2% / an). Ces prestations de service sont principalement constituées par les redevances d'abattage (compte 703), le transport (cpte 706) et dans une moindre mesure, par les ventes de cuirs, peaux et sous-produits (cpte 703). La part des prestations vendues, liées à l'activité principale d'abattage, est passée de 81 % à 90 % du chiffre d'affaires entre 2013 et 2017. Le solde provient de prestations annexes, essentiellement de refacturation de mise à disposition de personnels. Le chiffre d'affaires, de l'ordre d'un million d'euros en fin de période, s'est nettement consolidé par rapport aux années 2014-2015 en relation avec le développement de l'activité principale de l'abattoir.

Les consommations intermédiaires de l'abattoir ont connu un rythme de croissance annuel de + 5,7 % sur la période, légèrement inférieur à l'augmentation des prestations réalisées. Leur évolution annuelle n'a toutefois pas été complètement corrélée à celle du chiffre d'affaires ; ainsi, lorsque le chiffre d'affaires a diminué à deux occasions (-13 % en 2014 et -4 % en 2017), les consommations intermédiaires ont soit régressé dans une moindre mesure (- 2 % en 2014), soit continué à progresser (+5 % en 2017). Plus de la moitié des consommations intermédiaires est constituée par l'enlèvement des déchets, l'électricité, l'eau, le gaz et les achats de marchandises.

La valeur ajoutée par l'EPIC, égale au chiffre d'affaires diminué des consommations intermédiaires, a globalement suivi l'évolution du chiffre d'affaires. Elle a progressé de 2,2 % en moyenne annuelle sur la période et représente en moyenne les deux tiers du produit total (65,5 % en 2017).

La valeur ajoutée doit en premier lieu couvrir les charges de personnel. Ces dernières ont été contenues avec une augmentation annuelle moyenne de + 1,2 %. Principale charge d'exploitation de la structure, leur évolution (à la hausse ou à la baisse) a suivi celle du chiffre d'affaires. Leur poids relatif a toutefois significativement diminué sur la période. La part des charges de personnel est passée de 61,1 % du chiffre d'affaires en 2013 à 56,1 % en 2017, soit une diminution de 5 points qui a fortement contribué à l'augmentation de l'excédent brut d'exploitation (EBE).

Graphique n° 1 : Évolution de l'activité, du chiffre d'affaires, de la valeur ajoutée et des grands postes de charges



Source : comptes administratifs et données abattoir

Les impôts, taxes et versements assimilés (hors impôts sur les bénéfiques) ont, à l'exception de l'exercice 2013, une importance marginale dans la constitution du résultat.

Il résulte des éléments précédents un excédent brut d'exploitation qui s'est consolidé au fil des années. Représentant moins de 15 k€ en 2013, soit à peine 1,7 % du chiffre d'affaires, il a progressivement augmenté sur la période pour atteindre 9,3 % du chiffre d'affaires en 2017. La performance économique de l'abattoir s'est améliorée sur la période.

3.1.2 Le résultat d'exploitation

en €	2013	2014	2015	2016	2017	Var. annuelle moyenne
Excédent brut d'exploitation	14 563	23 300	57 566	105 461	92 431	58,7%
+ Autres produits de gestion (75)	62 782	55 501	62 317	78 383	72 504	3,7%
- Autres charges de gestion (65)	-	-	-	-	-	
- Dotations aux amortissements et aux provisions (68)	43 348	45 502	48 148	50 349	54 547	5,9%
+ Quote-part de subventions viré au résultat (777)	6 071	6 071	8 408	8 408	8 408	8,5%
Résultat d'exploitation	40 067	39 371	80 143	141 902	118 795	31,2%
en % du produit total	4,6%	5,2%	9,8%	13,8%	12,0%	

Source : les comptes administratifs

Le résultat d'exploitation a été quasiment multiplié par trois sur la période, passant de 4,6 % du chiffre d'affaires en 2013 à près de 12 % en 2017. Le niveau de ce résultat mérite toutefois d'être relativisé au regard de l'absence d'amortissement des bâtiments reçus en affectation. L'intégration de l'amortissement des installations, calculé conformément à la délibération du 23 décembre 2014 alors en vigueur, conduit à un résultat d'exploitation négatif sur les exercices 2013 et 2014. Comme l'indique le tableau ci-dessous, le résultat ne serait devenu positif qu'à partir de 2015, à un niveau nettement moindre toutefois que celui figurant dans les comptes publiés. Le résultat d'exploitation corrigé représente, en 2017, 4,5 % du produit total :

Tableau n° 4 : Le résultat d'exploitation corrigé de l'amortissement des immobilisations						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Var. annuelle moyenne
- DAP (68) avec amortissement immobilisations	117 356	119 510	122 156	124 357	128 555	2,3%
Résultat d'exploitation corrigé	-33 940	-34 638	6 135	67 895	44 788	
en % du produit total	-3,9%	-4,6%	0,7%	6,6%	4,5%	

3.1.3 Le résultat de l'exercice

Tableau n° 5 : Le résultat de l'exercice						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Var. annuelle moyenne
Résultat d'exploitation voté	40 067	39 371	80 143	141 902	118 795	31,2%
- Charges financières (66 - 66112 du 013)	39 038	43 904	40 200	38 426	35 744	-2,2%
= Résultat courant avant impôt	1 029	- 4 533	39 943	103 476	83 051	199,7%
en % du produit total	7,1%	-19,5%	69,4%	98,1%	89,9%	
+ Produits exceptionnels (77 hors 775)	1 817	1 172	1	2	7 249	41,3%
- Charges exceptionnelles (67 hors 675)	-	-	-	-	-	
= Résultat avant impôt sur bénéfices	2 846	- 3 361	39 944	103 478	90 300	137,3%
- Impôt sur les bénéfices et assimilés	-	-	-	6 726	25 262	
= Résultat de l'exercice voté	2 846	- 3 361	39 944	96 752	65 038	118,6%
en % du produit total	0,3%	-0,4%	4,9%	9,4%	6,5%	

Source : les comptes administratifs

Le montant des charges financières (intérêts de la dette) est en diminution de 2,2 % en moyenne par an sur la période pour s'établir à 36 k€ en 2017.

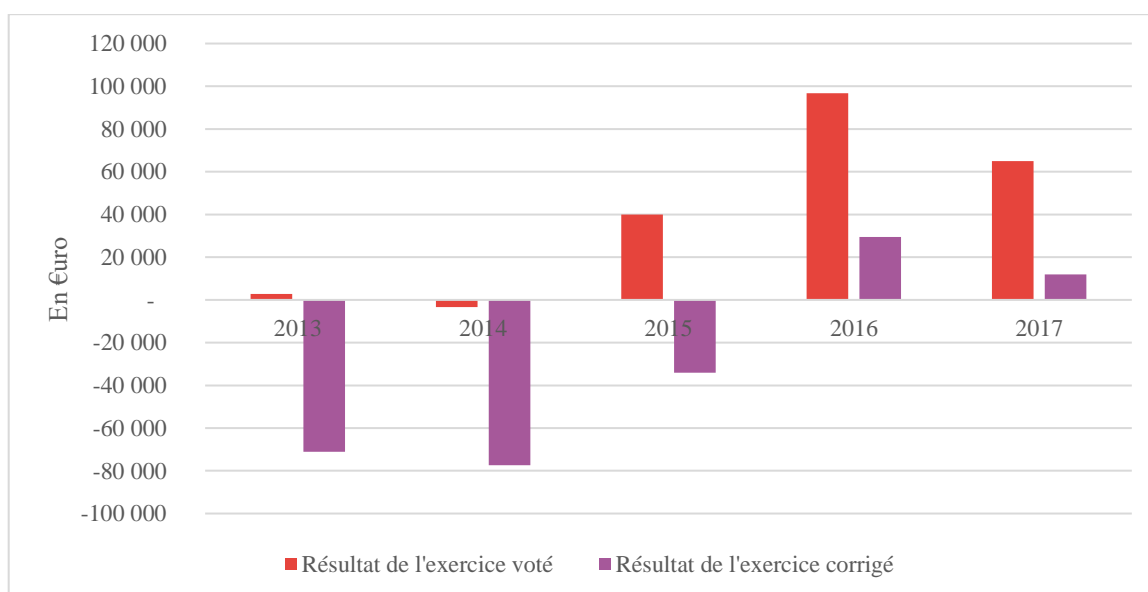
Le résultat exceptionnel, généralement modeste, a peu d'incidence sur le résultat de l'exercice.

Enfin, à compter de 2016, l'établissement a payé l'impôt sur les bénéfices. En effet, en application des dispositions des articles 206 - 1° et 1654 du code général des impôts (CGI), les organismes des collectivités territoriales (régies) qui exercent des activités à caractère lucratif sont soumis à l'impôt sur les sociétés à raison de ces activités. Les amortissements étant déductibles du résultat pour le calcul de cet impôt, le montant de l'impôt sur les bénéfices mais aussi le résultat de l'exercice aurait été nettement impacté par l'amortissement des immobilisations, s'il avait été pratiqué :

Tableau n° 6 : Le résultat de l'exercice corrigé de l'amortissement des immobilisations						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Var. annuelle moyenne
Résultat d'exploitation corrigé (DAP)	- 33 940	- 34 638	6 135	67 895	44 788	
- Charges financières (66 - 66112 du 013)	39 038	43 904	40 200	38 426	35 744	-2,2%
= Résultat courant avant impôt	- 2 978	- 78 542	- 34 065	29 469	9 044	
en % du produit total	-8,4%	-10,4%	-4,2%	2,9%	0,9%	
+ Produits exceptionnels (77 hors 775)	1 817	1 172	1	2	7 249	41,3%
- Charges exceptionnelles (67 hors 675)	-	-	-	-	-	
= Résultat avant impôt sur bénéfices	- 71 161	- 77 370	- 34 064	29 471	16 293	
- Impôt sur les bénéfices et assimilés (estimé)	-	-	-	-	4 421	
= Résultat de l'exercice corrigé	- 71 161	- 77 370	- 34 064	29 471	11 873	
en % du produit total	-8,2%	-10,3%	-4,2%	2,9%	1,2%	

L'intégration des amortissements manquants conduit à un résultat courant avant impôt négatif de 2013 à 2015, puis légèrement positif en 2016 et 2017.

Graphique n° 2 : Résultats de l'exercice avec ou sans l'amortissement des installations



Après trois exercices nettement négatifs, le résultat corrigé en fin de période représente seulement 2,9 % du produit total de l'exercice 2016 et 1,2 % de celui de 2017. Malgré un moindre impôt sur les bénéfices⁴, le résultat final demeure limité en fin de période. Le niveau limité de ces résultats, qui ne deviennent positifs qu'avec un chiffre d'affaires avoisinant le million d'euros, conduit à s'interroger sur la possibilité pour l'établissement d'atteindre durablement le point mort ou seuil de rentabilité en prenant en compte l'ensemble des charges.

3.2 La section d'investissement

3.2.1 Les ressources d'investissement

Tableau n° 7 : La capacité d'autofinancement brute et nette						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Cumul
CAF brute	40 123	36 070	79 684	138 693	111 178	405 747
- Annuité en capital de la dette (hors autres dettes)	51 873	61 451	63 724	80 727	83 153	340 928
= CAF nette ou disponible (C)	- 11 750	- 25 381	15 959	57 966	28 024	64 819

Source : les comptes administratifs

La capacité d'autofinancement (CAF) brute⁵, qui mesure le financement dégagé annuellement par l'exploitation de l'abattoir, s'est élevée sur l'ensemble de la période à 405,7 k€. Elle a globalement couvert le remboursement en capital des annuités d'emprunt cumulées (340,9 k€). L'autofinancement net ou disponible après remboursement de la dette, dégagé sur ces cinq années, s'est établi à près de 65 k€, soit un montant de 13 k€ en moyenne annuelle. La CAF nette du remboursement des emprunts, négative en 2013 et 2014, s'est améliorée par la suite.

L'abattoir du Haut-Béarn libère toutefois peu de ressources propres pour assurer le financement de ses investissements.

L'abattoir a bénéficié de 24 k€ de recettes d'investissement cumulées sur la période, provenant principalement et à parts égales de subventions d'équipement et de produits de cession :

⁴ Montant évalué par la chambre régionale des comptes.

⁵ La CAF brute est égale aux produits réels d'exploitation (encaissables) - les charges réelles d'exploitation (décaissables) ou encore au « résultat de l'exercice + les dotations aux amortissements - les quotes-parts de subventions virées au résultat ».

Tableau n° 8 : Les autres recettes d'investissement						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Cumul sur les années
+ Subventions d'investissement	2 628	9 052	-	-	-	11 680
+ Produits de cession	11 134	-	-	-	-	11 134
+ Autres recettes	866	-	-	-	400	1 266
= Recettes d'inv. hors emprunt (D)	14 628	9 052	-	-	400	24 080
= Financement propre disponible (C+D)	2 878	- 16 329	15 959	57 966	28 424	88 899

Source : les comptes administratifs

Au total, l'abattoir a dégagé une capacité de financement, hors emprunts nouveaux, de près de 89 k€ sur la période, soit 18 k€ en moyenne annuelle.

3.2.2 Les emplois de la période

Les dépenses d'équipement, d'un montant total de 269,2 k€ sur la période, ont été, pour 57,7 %, concentrées sur l'exercice 2013 (155 k€), 120 000 € ayant alors été consacrés à l'achat d'un bâtiment jouxtant l'abattoir. Les autres dépenses d'équipement, de moindre montant, ont été réparties sur les exercices 2014 à 2017.

Tableau n° 9 : Calcul du besoin ou de la capacité de financement propre						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Cumul sur les années
- Dépenses d'équipement (y compris travaux en régie et dons en nature)	155 285	14 600	19 950	35 521	43 847	269 203
= Besoin (-) ou capacité (+) de financement propre	- 152 407	- 30 929	- 3 991	22 445	- 15 423	- 180 304

Source : les comptes administratifs

La capacité de financement de l'abattoir étant de 89 k€, un besoin de financement complémentaire de 180 k€ devait être satisfait. L'abattoir a souscrit pour près de 300 k€ de nouveaux emprunts sur la période ce qui a eu pour conséquence d'augmenter le fonds de roulement de 119 k€. Le dernier emprunt de 90 k€, souscrit en 2017, n'apparaissait pas indispensable au regard des besoins de financement de l'établissement. Il s'agit toutefois d'un financement à court terme d'une nature particulière (prêt relais de 2 ans), destiné à préfinancer une recette attendue, et non pas d'un emprunt souscrit pour financer des dépenses d'équipement.

Tableau n° 10 : Le financement des investissements						
en €	2013	2014	2015	2016	2017	Cumul sur les années
= Besoin (-) ou capacité (+) de financement	- 152 407	- 30 929	- 3 991	22 445	- 15 423	-180 304
<i>Nouveaux emprunts de l'année (y compris pénalités de réaménagement)</i>	190 000	-	19 200	-	90 000	299 200
<i>Mobilisation (-) ou reconstitution (+) du fonds de roulement net global</i>	37 593	- 30 929	15 209	22 445	74 577	118 896

Source : les comptes administratifs

Il apparaît au vu des éléments précédents que l'établissement, en raison de sa capacité d'autofinancement limitée, ne peut mener d'opérations significatives d'investissement qu'en ayant recours de façon importante à l'emprunt, sauf à bénéficier de subventions conséquentes.

3.3 Le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la trésorerie

Le fonds de roulement net global (FDR) de la structure est globalement en progression en raison principalement de l'évolution des ressources propres. Il est passé de 192 k€ en 2013 à 272 k€ en 2017. Le niveau du FDR représentait, en 2017, l'équivalent d'une centaine de jours de charges d'exploitation.

Le besoin en fonds de roulement varie, depuis 2014, entre 110 et 147 k€, en raison principalement du niveau des créances clients, systématiquement supérieures à 127 k€ et qui ont atteint 194 k€ en 2017, soit près de 20 % du chiffre d'affaires de cet exercice. Les créances clients de l'abattoir existant à la clôture de l'exercice sont pour la plupart recouvrées dans les premiers mois de l'exercice suivant.

Le calcul des délais moyens de paiement des clients⁶ montre toutefois un allongement de ce délai en 2017 :

Tableau n° 11 : Délai moyen de paiement des clients					
En nombre de jours	2013	2014	2015	2016	2017
<i>Créances clients au 31/12</i>	145 910	142 003	127 383	142 429	194 045
<i>Prestations de service vendues (703+706+707)</i>	702 410	638 846	719 264	890 699	893 956
<i>Délai moyen de paiement des clients</i>	75	80	64	58	78

Source : les comptes de gestion

La trésorerie nette de l'abattoir en fin d'année est orientée à la hausse à compter de 2014, pour atteindre 125 k€ fin 2017. Elle a été confortée en 2017 par l'encaissement du prêt-relais

⁶ Délai moyen de paiement des clients = créances clients / prestations de service vendues x 360

de 90 k€ évoqué précédemment. Son niveau, en l'absence de ce prêt, aurait été moindre, de l'ordre de 65 à 70 k€. La gestion des créances clients, et donc des délais de règlement qui leur sont accordés, constitue dans ces conditions un enjeu pour l'établissement.

Tableau n° 12 : La trésorerie					
au 31 décembre - en €	2013	2014	2015	2016	2017
Fonds de roulement net global	191 624	162 181	176 620	198 459	272 126
- Besoin en fonds de roulement global	29 843	133 214	120 191	109 842	146 775
= Trésorerie nette	161 781	28 966	56 429	88 617	125 351
Dont trésorerie active	161 781	28 966	96 429	88 617	125 351
Dont trésorerie passive	0	0	40 000	0	0

Source : les comptes de gestion

3.4 L'endettement

Tableau n° 13 : Encours global de la dette au 31 décembre						
En €	01/01/2013	2013	2014	2015	2016	2017
Encours de dette	1 114 885	1 253 012	1 193 046	1 147 752	1 066 419	1 072 355
Dont nouveaux emprunts		190 000	0	19 200	0	90 000

Source : les comptes de gestion

L'encours global de la dette a diminué de 42,5 k€ sur la période, soit un rythme annuel moyen de -0,8 %.

Tableau n° 14 : Capacité de désendettement					
	2013	2014	2015	2016	2017
CAF brute	40 123	36 070	79 684	138 693	111 178
Encours de dette au 31 déc.	1 253 012	1 193 046	1 147 752	1 066 419	1 072 355
Capacité de désendettement en années (dette / CAF brute)	31,2	33,1	14,4	7,7	9,6

Source : les comptes de gestion

Depuis 2016, en raison de l'amélioration de la capacité d'autofinancement (supérieure à 100 k€), la capacité de désendettement s'établit entre 8 et 10 années, niveau qui était largement dépassé les années précédentes. Pour autant, la valeur de ce ratio de gestion en fin de période constitue toujours un seuil de vigilance pour l'établissement et ne permet pas d'envisager un nouveau cycle d'endettement.

Au 31 décembre 2017, l'encours de dette était composé de cinq prêts dont la durée résiduelle la plus longue était de 11 années. L'encours le plus important (60,4 %) au 31 décembre 2017 est constitué par un prêt structuré souscrit le 10 novembre 2006 par la communauté de communes du Piémont Oloronais. Ce prêt a fait l'objet d'un transfert partiel, à hauteur de 847 142,86 €, à l'abattoir à l'occasion de sa transformation en établissement public. Le contrat a été souscrit par la communauté de communes aux conditions suivantes (applicables désormais à l'abattoir) : pour la période du 1^{er} janvier 2009 au 15 décembre 2028, le taux applicable résulte de la comparaison entre les valeurs du « constant maturity swap » (CMS) à 20 ans et du CMS à 2 ans à la date d'échéance du prêt. La valeur du taux est déterminée de la façon suivante :

- Si la différence entre le CMS 20 ans et le CMS 2 ans est supérieure ou égale à 0,2 %, le taux d'intérêt appliqué est de 3,11 % ;
- Si la différence entre le CMS 20 ans et le CMS 2 ans est inférieure à 0,2 %, le taux d'intérêt applicable est égal à la valeur de l'EURIBOR 12 mois post déterminé majoré de 2,48 %.

Sur la période examinée, le taux appliqué a été de 3,11 %.

Les autres contrats ont été souscrits à taux fixe.

La structure de l'encours fait apparaître, en raison de la présence majoritaire d'un emprunt structuré d'une durée résiduelle de 11 ans, l'exposition de l'établissement à un risque de taux à moyen et long terme. La situation sur les marchés financiers a été jusqu'à présent favorable à l'abattoir. Ce dernier reste néanmoins soumis à un aléa financier de renchérissement de sa charge de dette susceptible de dégrader des résultats déjà limités. L'ampleur du risque financier décroîtra toutefois avec la diminution progressive du capital restant dû.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

La situation financière de l'abattoir se caractérise en premier lieu par une croissance significative entre 2013 et 2017 (3,4 % en moyenne annuelle) de son chiffre d'affaires (CA) qui avoisine désormais 1 million d'euros en fin de période. Cette progression du CA est essentiellement portée par l'augmentation des ventes de prestations d'abattage. Les consommations intermédiaires (charges générales) ont connu un rythme d'évolution similaire à celui des prestations vendues. Dans ces conditions, l'abattoir a dégagé annuellement une valeur ajoutée qui a représenté en moyenne près des deux tiers du chiffre d'affaires réalisé. Dans le même temps, les charges de personnel ont été contenues avec une augmentation annuelle moyenne de 1,2 %, nettement inférieure à celle du CA. La progression limitée de ces charges a permis une nette croissance de l'excédent brut d'exploitation (EBE) qui est passé de 15 k€ à 92 k€ entre 2013 et 2017. L'EBE représentait 1,7 % du CA en 2013. Il atteint 9,3 % du CA en 2017.

Le résultat d'exploitation, qui prend en compte les produits de gestion autres que les ventes ainsi que les dotations aux amortissements, a été quasiment multiplié par trois sur la période, passant de 40 k€ à 119 k€. Il convient toutefois de rappeler que n'ont pas été comptabilisées dans les comptes produits par l'abattoir, les dotations aux amortissements de la principale immobilisation corporelle figurant à l'état de l'actif sous la dénomination « Aménagement abattoir » pour un montant de 1 480 163,49 €. L'intégration de l'amortissement de cette immobilisation, calculé conformément à la délibération du

23 décembre 2014 alors en vigueur, aboutit à des résultats d'exploitation corrigés d'un montant de – 34 k€ en 2013 et 45 k€ en 2017, nettement inférieurs aux résultats publiés.

Déduction faite des charges financières et des opérations exceptionnelles, le résultat final de l'exercice est passé, dans les comptes produits, de 3 k€ à 65 k€ entre 2013 et 2017. Corrigé de la dotation aux amortissements manquante, le résultat final devient négatif de 2013 (- 71 k€) à 2015 (- 34 k€) puis bénéficiaire en 2016 (29 k€) et 2017 (12 k€) où il représente 1,2 % du CA.

Au total, les résultats de l'abattoir se sont nettement améliorés sur la période en relation avec l'évolution du CA. Ils demeurent toutefois limités en fin de période, notamment après intégration de l'ensemble des charges d'amortissement.

L'abattoir a investi 269 k€ durant la période, dont 120 k€ pour l'achat d'un bâtiment existant, soit 54 k€ en moyenne par an. Pour financer ces équipements, il a dégagé 65 k€ de capacité d'autofinancement (CAF), solde disponible après règlement du capital des emprunts à rembourser, et a encaissé 24 k€ de recettes d'investissement (subventions, cessions d'actifs). Le besoin de financement complémentaire s'élevait dans ces conditions à 180 k€ sur la période que l'abattoir a couvert en contractant 209 k€ d'emprunts nouveaux à moyen et long terme. Compte tenu de sa capacité de financement limitée, l'abattoir ne peut effectuer d'investissements significatifs qu'en recourant de façon importante à l'emprunt, au risque de dégrader ses résultats par l'alourdissement des charges financières à honorer.

L'encours global de la dette de l'établissement a diminué de 3,8 % depuis 2013 pour s'établir à 1,07 M€ fin 2017. Une fraction importante de cet encours (60 %) est constituée par un emprunt structuré transféré par la communauté de communes lors de la création de l'EPIC. Ce produit de pente de taux expose l'abattoir à un aléa, actuellement limité, de renchérissement du coût de sa dette pendant sa durée résiduelle de 11 ans.

En conclusion, en dépit de la réelle amélioration des résultats constatée sur la période, leur niveau, qui demeure limité, n'immunise pas l'abattoir contre une variation sensible de son activité et ne lui permet pas de financer de projets significatifs. L'établissement, dont la gestion est équilibrée en fin de période, reste une structure financièrement fragile.

4 L'ACTIVITE DE L'ABATTOIR

Le département des Pyrénées-Atlantiques compte au total six abattoirs. L'abattoir d'Ossau, spécialisé dans l'abattage des ovins, a une activité complémentaire de celui du Haut-Béarn avec lequel il travaille en partenariat. L'abattoir de Lahontan, propriété d'une coopérative spécialisée dans la production porcine et exclusivement destiné à l'abattage de porcs, est le premier établissement du département avec une production de près de 46 000 tonnes en 2017.

L'abattoir d'Anglet est le deuxième du département avec 12 300 tonnes en 2017. Abattoir multi-espèces, géré par un groupe détenu par plusieurs coopératives, il se situe à plus de cent kilomètres d'Oloron.

L'abattoir de Saint-Jean-Pied-de-Port a un volume d'activité similaire à celui du Haut-Béarn (3 100 tonnes en 2017). Multi-espèces, il intervient essentiellement dans l'abattage des porcs (2 500 tonnes en 2017). Il se situe à plus de 80 km d'Oloron.

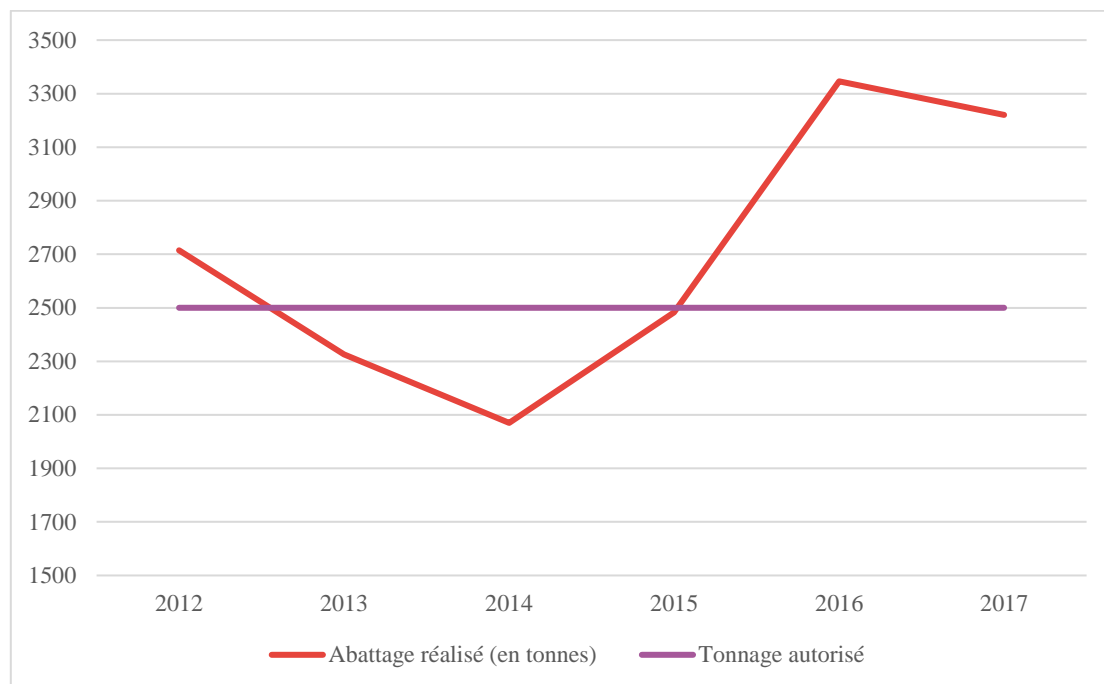
L'abattoir de Mauléon, situé à moins de 40 km d'Oloron, a un niveau d'activité comparable avec 2 828 tonnes en 2017. Bien que multi-espèces, son activité est essentiellement orientée vers l'abattage des bovins, l'abattage porcin demeurant marginal. Un programme conséquent de travaux de modernisation et d'amélioration de ses équipements est prévu sur ce site.

La présence d'abattoirs multi-espèces situés dans des départements limitrophes, à moins de cent kilomètres d'Oloron, mérite également d'être prise en considération. L'abattoir d'Hagetmau, situé dans le département des Landes, a réalisé une production de 4 659 tonnes en 2017. L'abattoir de Tarbes, dans le département des Hautes-Pyrénées, géré par le même groupe que celui d'Anglet, a traité 10 400 tonnes en 2017. Ces deux abattoirs ont une activité essentiellement porcine.

Pour ses dirigeants, l'abattoir du Haut-Béarn n'est pas soumis à une pression concurrentielle particulière, les autres abattoirs publics du département présentant, selon eux, un profil d'activité différent avec une spécialisation et une clientèle propre. Ils considèrent par ailleurs que les abattoirs gérés par des structures privées sont essentiellement des structures intégrées dans des organisations professionnelles verticales qui ont vocation à maîtriser la production de viande de l'amont à l'aval. Traitant des volumes importants, ils n'exercent pas une activité de prestataires pour le compte d'usagers et ne sont pas positionnés pour réaliser du travail à façon comme les abattoirs publics locaux, services de proximité répondant à des besoins différents. La chambre régionale des comptes estime que l'abattoir du Haut-Béarn, dont l'activité repose en grande partie sur un nombre limité d'apporteurs importants, doit cependant faire preuve de vigilance en matière d'évolution de la situation et des pratiques concurrentielles.

4.1 La production de l'abattoir

L'abattoir du Haut-Béarn bénéficie d'un agrément fixé à 2 500 tonnes. L'activité de l'établissement, en baisse jusqu'en 2014 où un point bas a été atteint avec 2 070 tonnes traitées, a connu une forte croissance sur les exercices suivants pour atteindre 3 221 tonnes en 2017, soit 55 % de hausse en trois ans. Sur les 7 premiers mois de l'année 2018, la production s'est élevée à 1 943,5 tonnes, soit une tendance annualisée de 3 300 tonnes pour l'exercice.

Graphique n° 3 : Évolution de l'activité (en tonnes abattues) au regard du tonnage autorisé

En cas d'augmentation importante du volume de l'activité, la réglementation⁷ prévoit une actualisation du dossier d'agrément de l'établissement, procédure que l'abattoir a prévu d'engager.

4.1.1 L'activité principale d'abattage

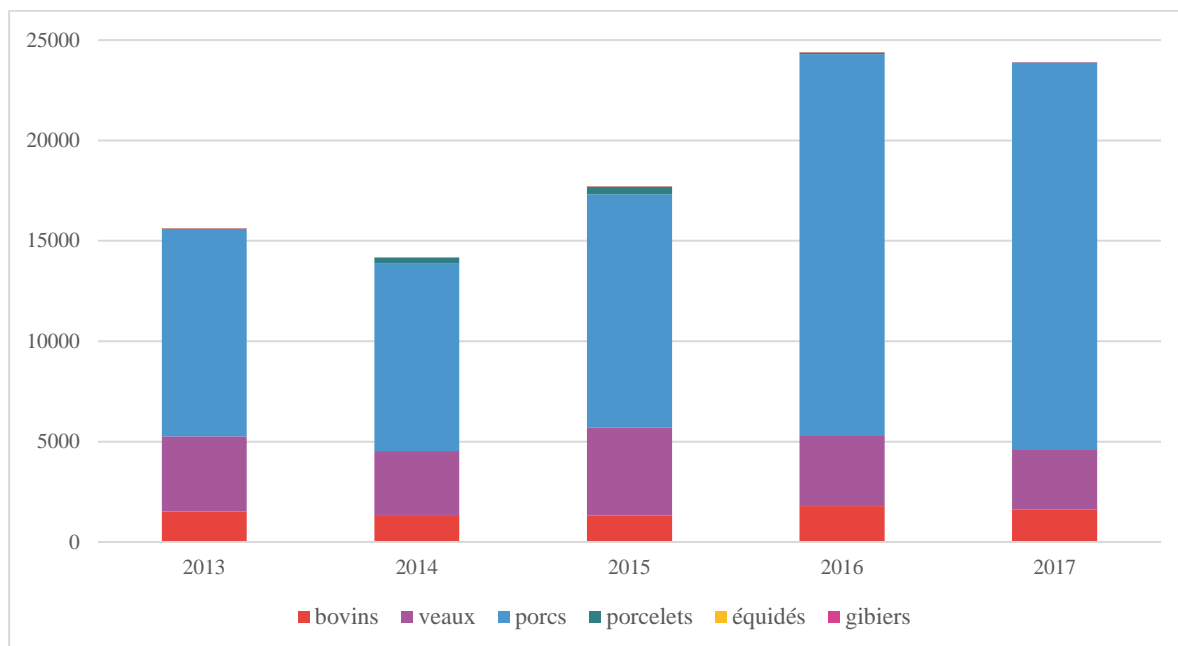
L'activité principale de l'établissement consiste à abattre les animaux et les dépecer. L'abattoir du Haut-Béarn ne réalise pas la découpe et restitue la carcasse, éventuellement mise en quartiers.

Les espèces abattues par l'abattoir comprenaient en 2013 les bovins, les veaux, les porcs, les porcelets, les moutons, les agneaux de lait, les chevreaux, les équidés et les gibiers. À partir de 2014, l'abattage des agneaux de lait, moutons et chevreaux a été orienté vers l'abattoir de la vallée d'Ossau. En conséquence, les données d'activité ci-après ne prennent pas en compte ces animaux pour lesquels l'abattoir n'a connu aucune activité entre 2014 et 2017.

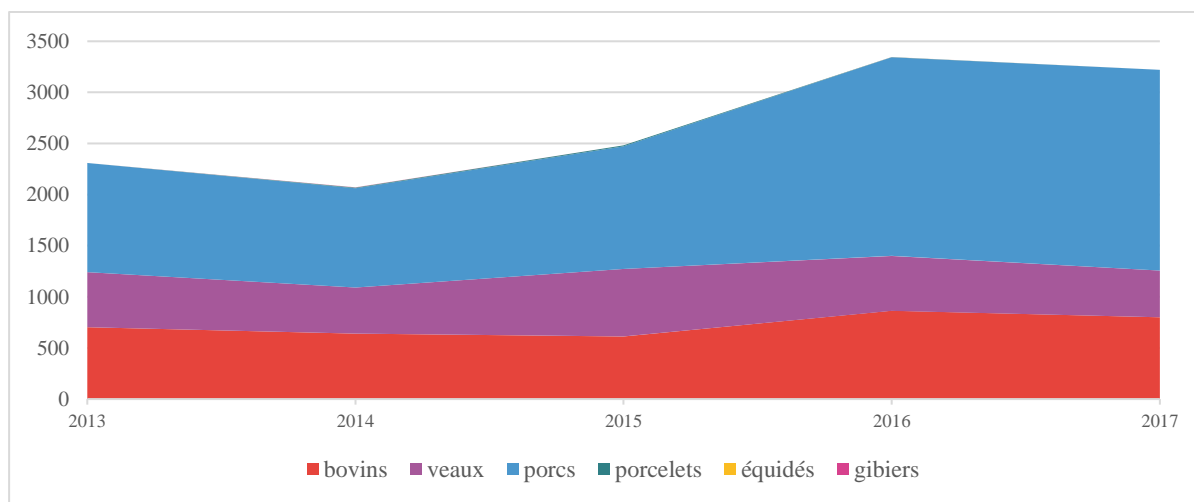
L'abattoir du Haut-Béarn a connu un pic d'activité en 2016 tant en nombre de bêtes qu'en tonnage.

⁷ Instruction technique DGAL/SDSSA/2018-141 du 20 février 2018.

Graphique n° 4 : Évolution du nombre de bêtes abattues



Graphique n° 5 : Évolution du tonnage de bêtes abattues



La filière porcine (porcs et porcelets) constitue, depuis 2013, le premier pourvoyeur d'activité de l'abattoir. Sa part s'est fortement accrue au fil des ans, passant de 46 % du tonnage total abattu en 2013, avec 1 068 tonnes traitées, à 61 % en 2017, avec 1 965 tonnes. Le tonnage de porcins abattus a augmenté de 84 % sur la période. Cette évolution est liée à l'arrivée d'un important apporteur en fin d'année 2015.

Tableau n° 15 : <i>Activité d'abattage de la filière porcine</i>			
	2013	2017	TCAM ⁸
<i>Nombre de bêtes abattues</i>	10 349	19 267	+16,8 %
<i>Tonnage abattu</i>	1 068	1 965	+16,5 %

Source : Abattoir du Haut-Béarn

Les bovins constituent le deuxième cheptel en tonnage. Le tonnage abattu est passé de 700 tonnes en 2013 à 800 tonnes en 2017, soit une augmentation d'activité de plus de 14 %. Ils représentent 25 % de l'activité de l'abattoir en fin de période.

Tableau n° 16 : <i>Activité d'abattage de la filière bovine</i>			
	2013	2017	TCAM
<i>Nombre de bêtes abattues</i>	1 515	1 621	+1,7 %
<i>Tonnage abattu</i>	703	802	+3,3 %

Source : Abattoir du Haut-Béarn

L'abattage des veaux, au troisième rang en tonnage traité, est en diminution avec un tonnage abattu en 2017 (455 tonnes) inférieur de 15 % à celui de 2013 (537 tonnes). La filière « veaux » représente 14 % de la production en 2017.

Tableau n° 17 : <i>Activité d'abattage de la filière veaux</i>			
	2013	2017	TCAM
<i>Nombre de bêtes abattues</i>	3 741	2 997	-5,4 %
<i>Tonnage abattu</i>	537	455	-4,1 %

Source : Abattoir du Haut-Béarn

L'abattage des autres animaux (équidés et gibiers) constitue une activité marginale pour l'abattoir qui n'a jamais représenté plus de 0,1 % de sa production.

Tableau n° 18 : <i>Activité d'abattage des autres animaux</i>			
<i>Autres filières</i>	Unité	2013	2017
<i>Équidés</i>	Nombre	6	0
	Tonnage	1,2	0
<i>Gibiers</i>	Nombre	9	10
	Tonnage	0,4	0,3

Source : Abattoir du Haut-Béarn

⁸ Taux de croissance annuel moyen

4.1.2 Les activités d'abattage annexes

En dehors des activités commerciales d'abattage, l'abattoir du Haut-Béarn procède à l'abattage en urgence des bovins accidentés. Depuis 2017, les abattages d'urgence en dehors des heures d'abattage ne sont plus pratiqués. Cette activité concerne un nombre limité d'animaux par an :

Tableau n° 19 : Abattage d'animaux accidentés en urgence (en nombre d'unités)					
	2013	2014	2015	2016	2017**
<i>Vaches</i>	6	6	10	9	4
<i>Veaux</i>	6	6	10	21*	6
Total	12	12	20	30	10

* Augmentation suite à l'arrêt des abattages d'urgence par l'abattoir de Mauléon

** Arrêt de la prestation en dehors des heures d'abattage

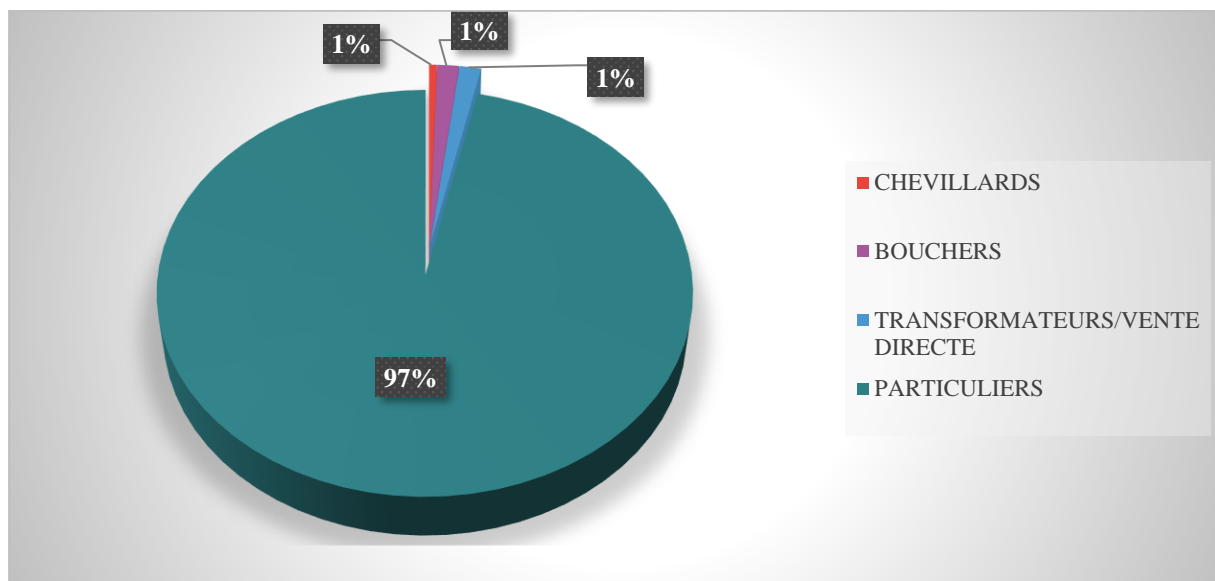
L'abattoir ne pratique pas d'abattage rituel.

4.2 La clientèle

4.2.1 Le portefeuille de clients

La structure globale de la clientèle n'a pas fondamentalement changé depuis 2013 et se présente ainsi en 2017 :

Graphique n° 6 : Effectif de la clientèle 2017



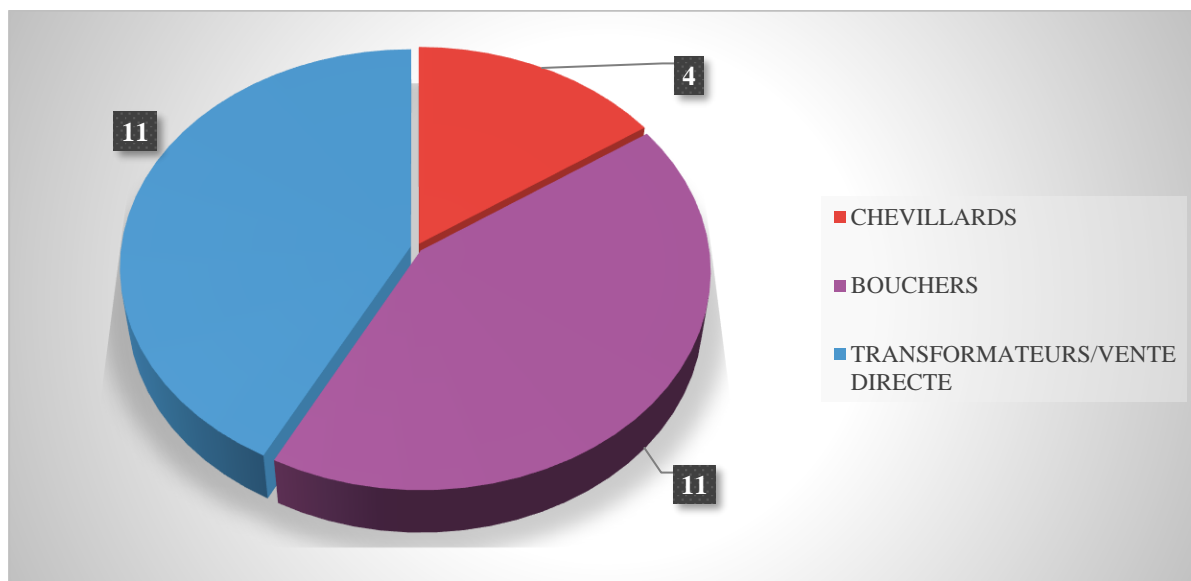
Les particuliers représentent en 2017 près de 97 % du total des clients de l'abattoir. Le nombre de particuliers usagers de l'abattoir est passé de 561 en 2013 à 740 en 2017, soit une progression globale de 32 % en 4 ans. En volume d'activité, les particuliers ne représentaient toutefois que 3,6 % des tonnages abattus en 2017, soit l'équivalent de 116 tonnes.

Les professionnels du secteur de la viande (chevillards⁹, transformateurs/vente directe, bouchers) constituent les 3 % restants du portefeuille de clients. Au nombre de 26 en 2017, ils concentrent 96,4 % des tonnages abattus (3 105 tonnes en 2017).

L'exercice d'une mission de service public par l'abattoir ressort du nombre de particuliers usagers de la structure qui ne peut être considérée comme utilisée de façon quasi-privative et exclusive par les professionnels de la viande malgré l'importance des tonnages qu'ils représentent.

⁹ Bouchers grossistes

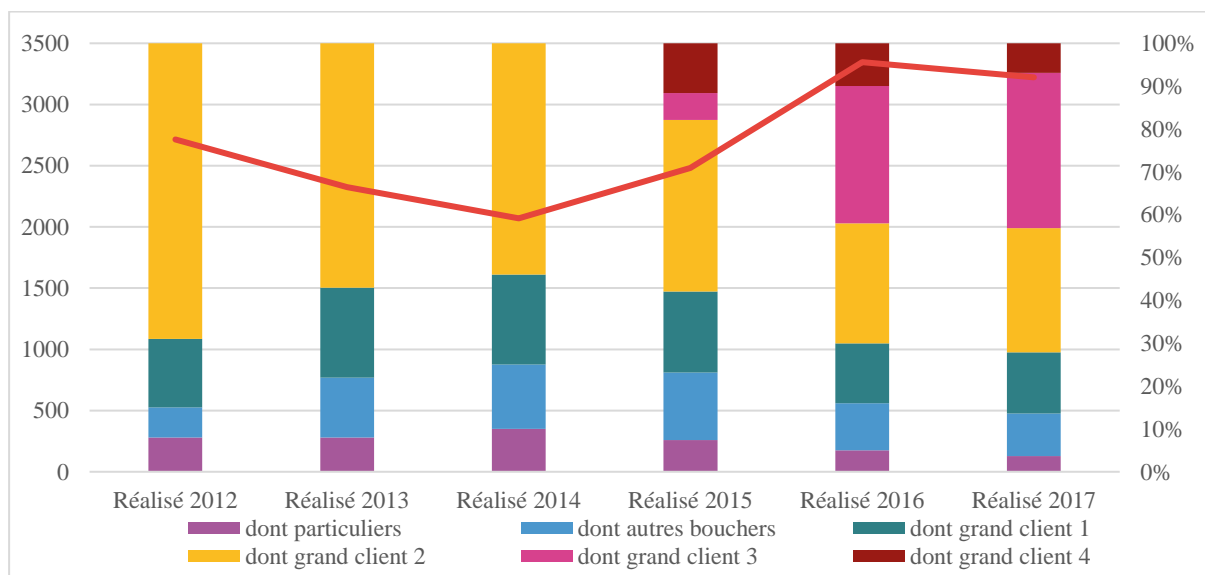
Graphique n° 7 : Effectif de la clientèle 2017 (hors particuliers)



La clientèle de l’abattoir est essentiellement une clientèle de proximité, les animaux provenant principalement du département des Pyrénées-Atlantiques qui représente 85 % des élevages d’origine, le complément venant des départements limitrophes des Hautes-Pyrénées, des Landes et du Gers.

4.2.2 La concentration des apports

Graphique n° 8 : Évolution du tonnage et part relative des apporteurs par année



À sa transformation en établissement public local en 2012, 85 % du volume d’activité de l’abattoir provenait des apports de deux clients ; le premier concentrait à lui seul près de 70 % de l’activité d’abattage et le second représentait 15 % des apports. Cette situation a perduré jusqu’en 2014.

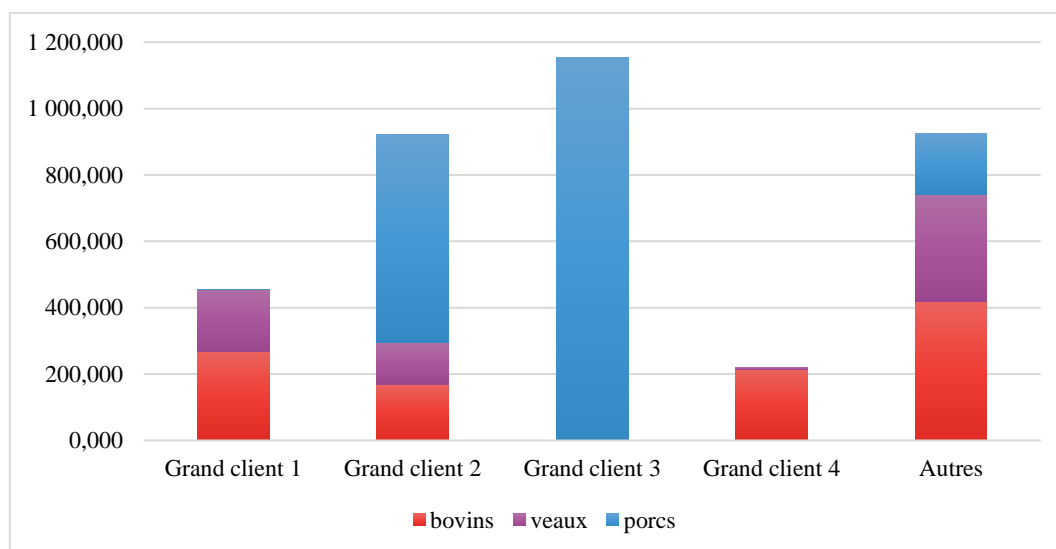
À partir de 2015, l'arrivée de deux nouveaux apporteurs importants a contribué à augmenter les volumes traités d'une part, à rééquilibrer le portefeuille clients d'autre part. L'ensemble des apporteurs qui étaient présents en 2013 (chevillards, autres bouchers et particuliers) ne représentent plus que 57,4 % du volume d'activité de l'abattoir en 2017.

Un des nouveaux apporteurs importants concentre son activité sur la filière porcine et génère plus du tiers de l'activité de l'abattoir en 2017 (11 772 porcs / 1 153 tonnes). Le second apporteur récent a contribué à développer l'activité de la filière bœufs et veaux. Elle représente 6,8 % de l'activité de l'abattoir en 2017 (420 bœufs et 37 veaux / 221 tonnes).

L'abattoir du Haut-Béarn a élargi et diversifié son portefeuille de clientèle depuis 2015 avec l'arrivée de ces nouveaux clients. Cette diversification demeure cependant limitée : 85 % de son activité repose sur quatre gros apporteurs, le premier d'entre eux concentrant à lui seul 36 % des apports et les deux principaux clients représentant près de 65 % de l'activité de la structure.

L'activité et les résultats de l'abattoir demeurent toujours dépendants d'un nombre limité de clients dominants. Cette dépendance constitue un élément de fragilité de l'établissement.

Graphique n° 9 : Tonnage de bêtes abattues en 2017 par gros apporteurs



Les quatre plus gros apporteurs de l'établissement ont fourni, en 2017, 90,6 % du volume d'activité « porcs », 81,2 % du volume d'activité « bovins » et 70,4 % du volume d'activité « veaux » (tonnage cumulé / tonnage totale par cheptel).

4.3 La politique tarifaire de l'établissement

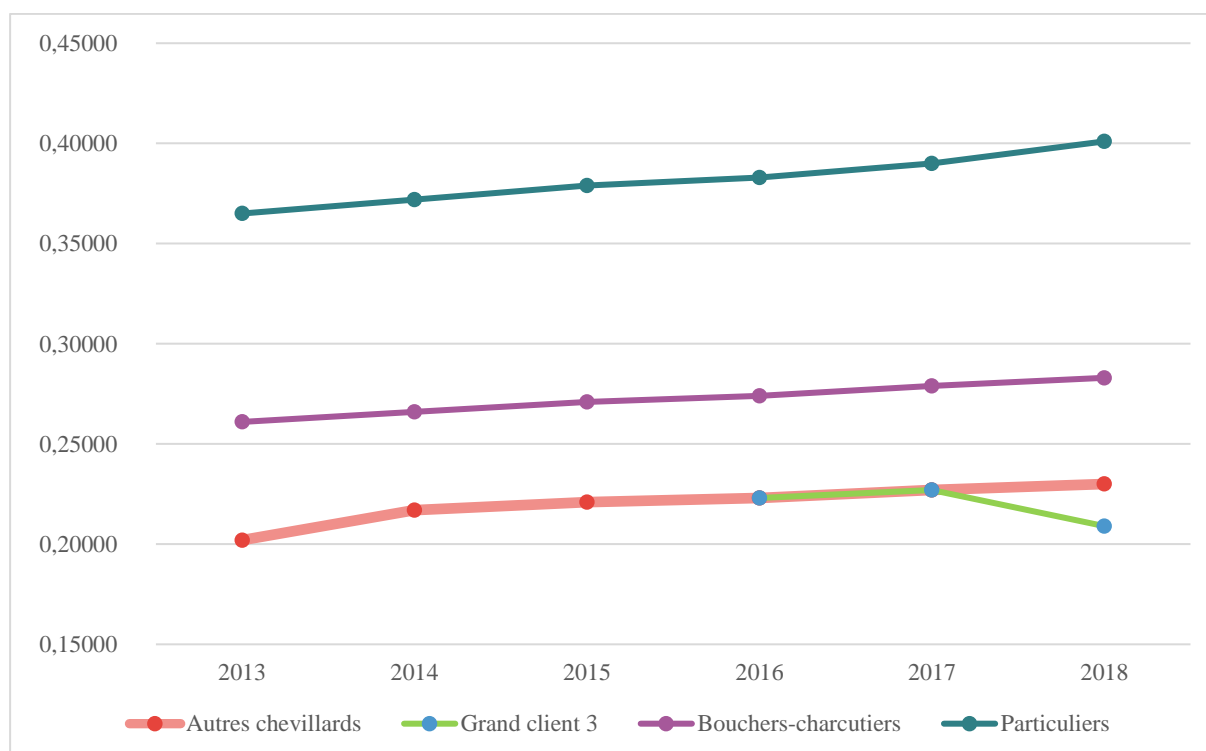
Les tarifs de l'abattoir du Haut-Béarn sont fixés, chaque année, par une délibération du conseil d'administration conformément à l'article 8 des statuts de l'EPIC (« *le conseil d'administration délibère sur les tarifs des services proposés aux usagers* »). La rémunération directe de l'abattoir pour l'accès à sa chaîne d'abattage repose essentiellement sur la redevance d'usage et le cas échéant, une redevance de manutention et de stockage.

De 2013 à 2017, l'abattoir a fixé trois grilles tarifaires selon la clientèle concernée : une grille « chevillards », une grille « bouchers charcutiers » et une grille « particuliers ». Aucun rabais n'était prévu en fonction des tonnages traités. À partir de 2018, à la segmentation initiale par clientèle s'est ajoutée une segmentation par tonnage apporté pour certains animaux.

4.3.1 La filière « porcs »

Pour l'abattage des porcs, deux sociétés fournissent l'essentiel de l'activité. Sur la période de référence (2013-2018), les tarifs de la redevance d'usage pour l'abattage de porcs à la demande de chevillards ont cru, en moyenne annuelle, de 2,6 %. Cette augmentation de 2,6 % est due à l'instauration de la redevance de manutention et de stockage (11 € la tonne) en 2014. La seule redevance d'abattage (qui constitue 90 % du prix) a augmenté de 1,6 % en moyenne par an.

Graphique n° 10 : Évolution tarifaire de la redevance d'usage par catégorie d'apporteurs de la filière porcs (€/kg)



Jusqu'en 2017, la grille tarifaire de l'abattoir ne comprenait pas de tarif spécifique pour les gros apporteurs, ces derniers relevant du tarif « chevillards ». À partir de 2018, l'abattoir a créé un tarif « Abattage porcs-plus de 1 000 tonnes » et un tarif « Abattage porcs-plus de 1 100 tonnes ». La société qui est le principal apporteur depuis 2016 et qui a représenté en 2017 près de 36 % des tonnages traités par l'abattoir, est la seule à pouvoir bénéficier de ces tarifs. Le tarif « plus de 1 100 tonnes » est inférieur de 9 % au tarif normalement appliqué aux chevillards.

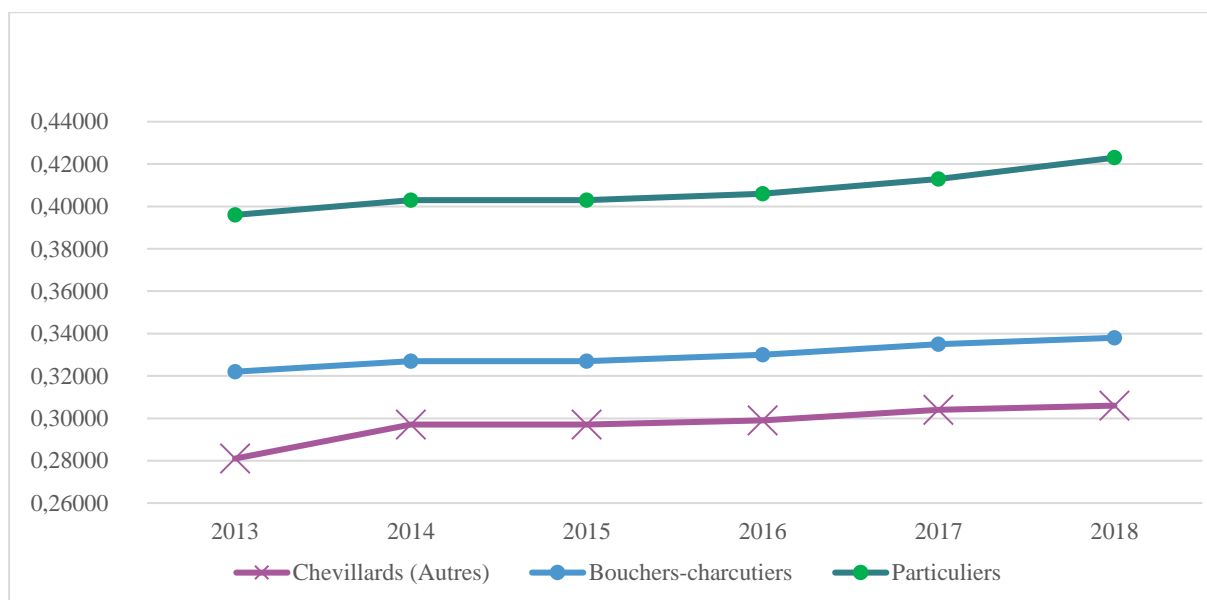
Les tarifs applicables aux bouchers-charcutiers ont progressé dans la même proportion que les tarifs applicables aux chevillards (+ 1,62 % en moyenne annuelle). Les tarifs des particuliers ont progressé de 1,9 % en moyenne annuelle.

4.3.2 La filière bovine

Pour l'abattage de bovins, trois entreprises ont fourni 81,2 % du tonnage réalisé en 2017. Sur la période de référence (2013-2018), les tarifs de la redevance d'usage pour l'abattage de bovins à la demande de chevillards ont cru, en moyenne annuelle, de 1,7 %. Cette augmentation prend également en compte la redevance de manutention et de stockage (11 € la tonne) instaurée en 2014. Hors redevance de manutention et de stockage, la redevance d'usage a augmenté de 1 % en moyenne par an.

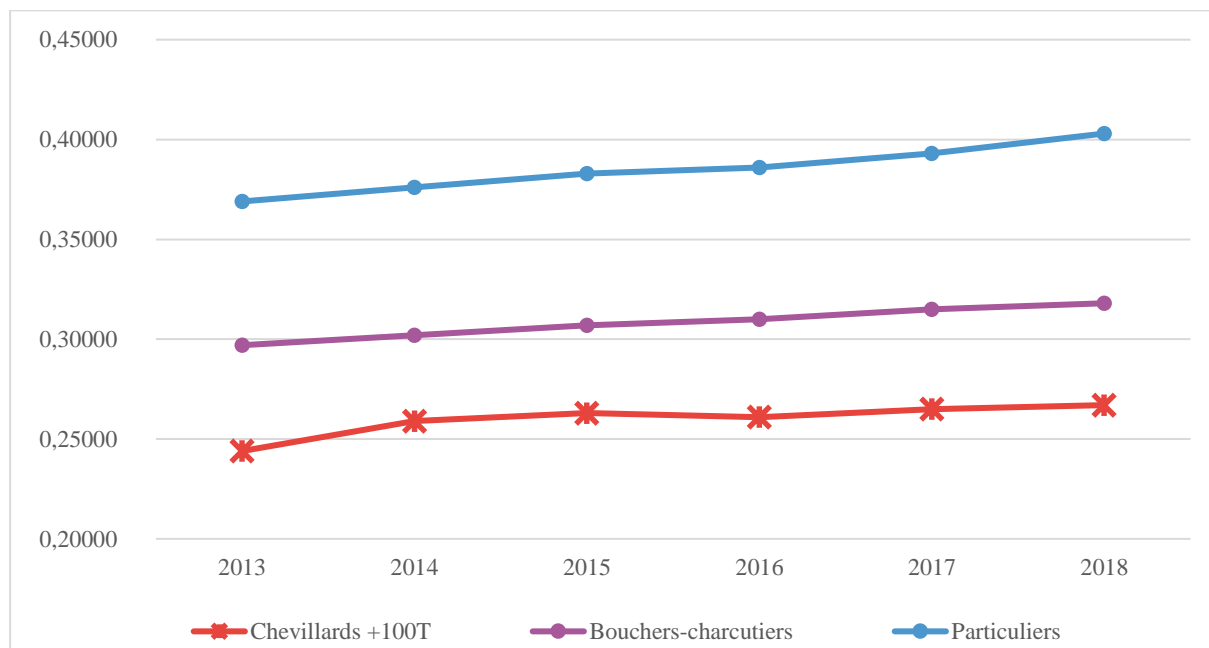
Les tarifs applicables aux bouchers charcutiers ont également augmenté de 1% en moyenne annuelle. L'augmentation a été de 1,33 % pour les particuliers.

Graphique n° 11 : Évolution tarifaire de la redevance d'usage par catégorie d'apporteurs de la filière bovine (€/kg)



4.3.3 La filière « veaux »

Graphique n° 12 : Évolution tarifaire de la redevance d'usage par catégorie d'apporteurs de la filière veau (€/kg)



70 % des tonnages abattus en 2017 sont apportés par deux chevillards importants. Sur la période de référence (2013-2018), les tarifs de la redevance d'usage applicables aux chevillards ont cru, en moyenne annuelle, de 1,8 %. Cette augmentation incorpore la redevance de manutention et de stockage (11 € la tonne) instaurée en 2014. Hors redevance de manutention et de stockage, la redevance d'usage a augmenté de 1 % en moyenne par an.

Les tarifs applicables ont augmenté en moyenne annuelle de 1,38 % pour les bouchers-charcutiers et de 1,78 % pour les particuliers.

La politique tarifaire de l'établissement repose sur une tarification par type de clientèle qui correspond de fait à une segmentation à tarifs décroissants en fonction des volumes apportés. Les tarifs appliqués aux professionnels (chevillards, bouchers charcutiers) ont dans l'ensemble évolué de façon symétrique (+ 1,6 %/an sur les porcs, + 1 % sur les bovins). La principale modification tarifaire concerne l'instauration en 2018 d'un tarif spécial pour les apports importants de porcs qui ne concerne en l'état qu'une entreprise dont les apports représentent 36 % des tonnages abattus par l'établissement. L'abattoir réalise désormais plus du tiers de son activité avec un tarif inférieur de 9 % à celui normalement appliqué en la matière. Cette baisse tarifaire dans un établissement qui dégage peu de résultats annuels peut être de nature à fragiliser ses équilibres financiers¹⁰ d'autant qu'en l'absence de comptabilité analytique, rien n'indique que le tarif consenti couvre le coût de revient complet de cette activité.

¹⁰ Une diminution tarifaire de 9 % appliquée au tonnage abattu en 2017 pour l'entreprise concernée équivaut à une perte de chiffre d'affaires de 24 000 €, chiffre à rapprocher du résultat net corrigé de l'abattoir en 2017, évalué à 11 873 € (cf. analyse financière).

5 LA SITUATION DE L'OUTIL INDUSTRIEL

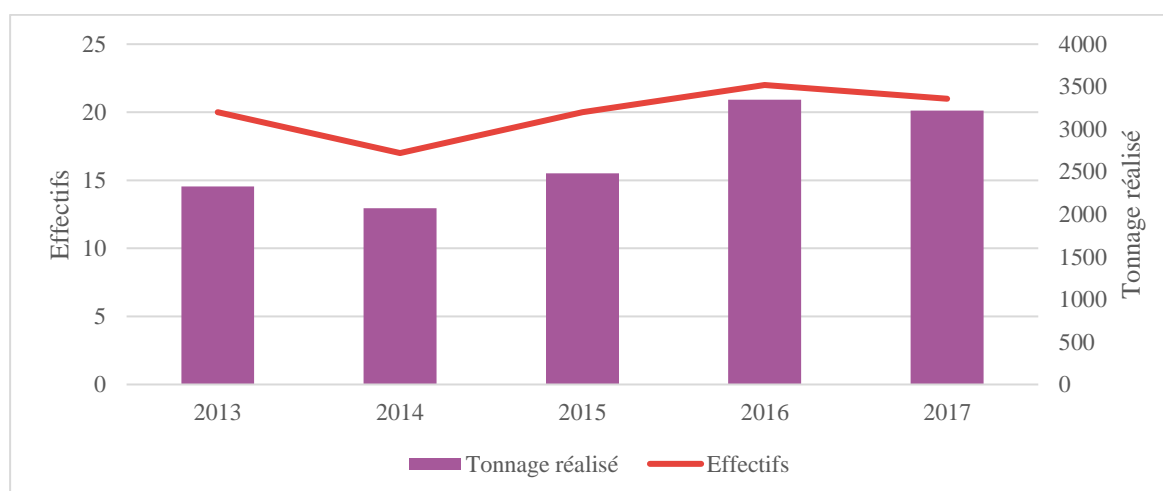
L'abattoir du Haut-Béarn est soumis, en application des articles D. 233-14 et suivants du code rural et de la pêche maritime, à des contrôles de conformité avec la réglementation sanitaire. Plusieurs inspections ont été réalisées en 2017 par les autorités compétentes qui ont relevé une correcte maîtrise des risques sanitaires malgré quelques non-conformités à corriger.

5.1 La gestion des ressources humaines

Selon le rapport relatif au projet stratégique interrégional pour l'avenir des abattoirs¹¹, le secteur de l'abattage, qui est un contributeur important à l'emploi dans les zones rurales avec 2 300 salariés recensés en 2012, souffre d'un déficit d'image du fait de conditions de travail difficiles qui se traduit par des difficultés de recrutement et une forte rotation des personnels.

L'abattoir du Haut-Béarn ne fait pas exception en la matière.

Graphique n° 13 : Évolution comparée de l'effectif et du tonnage réalisé



L'effectif de l'abattoir a été de 20 agents en moyenne sur la période, variant de 17 agents en 2014 à 22 en 2016. L'évolution du nombre d'agents, à la hausse ou à la baisse, a été corrélée à l'activité annuelle de l'établissement. La production par agent a toutefois connu une nette progression sur la période, passant de 116 tonnes en 2013 à 161 tonnes en 2017. L'effectif a augmenté d'une personne entre 2013 et 2017 pour un tonnage abattu en progression de 38 %.

¹¹ Commission interrégionale des abattoirs Sud-Ouest Aquitaine – Midi-Pyrénées – Languedoc-Roussillon. « Projet stratégique interrégional pour l'avenir des abattoirs »

Pour autant, le renouvellement du personnel a été important. Seule la moitié de l'effectif présent en 2017 était en poste en 2013. L'autre moitié de l'effectif était composée d'agents ayant pris leurs fonctions entre 2014 et 2017. En 2017, sur les 11 ouvriers d'abattage qu'emploie l'abattoir, un a débuté en 2015, deux en 2016, et trois en 2017 ; sur les quatre ouvriers d'abattage qui sont sortis des effectifs en 2017, un avait été recruté en 2016 et deux en 2017. Ces éléments tendent à confirmer l'existence d'une rotation significative des agents et la difficulté à stabiliser le personnel employé.

L'optimisation de la gestion du personnel est réalisée dans le cadre d'une mutualisation partielle avec, d'une part, l'abattoir d'Ossau et, d'autre part, la communauté de communes du Haut-Béarn (initialement CCPO).

En raison de leur complémentarité, les deux abattoirs du Haut-Béarn et d'Ossau ont décidé de mutualiser une partie de leurs moyens. Cette mutualisation est mise en œuvre en fonction des besoins et de la charge d'activité de chaque établissement. L'abattoir du Haut-Béarn a perçu à ce titre une compensation financière variant entre 23 k€ et 47 k€ selon les exercices.

De même, l'abattoir du Haut-Béarn a conclu avec la communauté de communes du Piémont Oloronais une convention de partage de moyens. La compensation financière résultant de l'application de cette convention s'est élevée entre 22 k€ et 58 k€ selon les exercices.

5.2 Les installations

L'abattoir du Haut-Béarn est situé en milieu urbain, proche du centre d'Oloron-Sainte-Marie. Des adaptations ont été nécessaires pour limiter les nuisances pour le voisinage. Cette localisation est toutefois de nature à constituer un handicap sérieux, notamment en cas d'augmentation d'activité de la structure qui nécessiterait un redimensionnement des installations ou entraînerait un accroissement du trafic. Une relocalisation constituerait alors un investissement lourd que l'EPIC n'est pas en mesure de financer. Cette question stratégique risque de se poser à terme pour l'établissement et sa collectivité de rattachement.

Il apparaît par ailleurs que les investissements sur l'outil de production ont été nettement inférieurs à sa dépréciation comptable. Le cumul des amortissements réalisés par l'abattoir sur la période s'est élevé à 241,9 k€. Si l'on tient compte des amortissements non-réalisés¹², le montant des amortissements corrigés, qui mesure la dépréciation des installations qui aurait dû être comptablement constatée, s'élève à 611,9 k€. Dans le même temps, le cumul des investissements réalisés représente 269 k€, dont 120 k€ consacrés à l'achat d'un bâtiment. Ces données financières conduisent à poser le constat d'un outil de production insuffisamment renouvelé, voire vieillissant, constat partagé par des professionnels du secteur d'activité. La performance économique de l'abattoir paraît, dans ces conditions, difficilement améliorable, le manque de place sur le site occupé contrariant de surcroît toute perspective de diversification vers l'aval, porteuse de valeur ajoutée.

¹² Cf. § 2.3.2 du rapport.

Ce constat d'installations vieillissantes est confirmé par les travaux de restructuration de la chaîne d'abattage des bovins prévus depuis 2016 par l'abattoir. Cette chaîne, qui est en service depuis trente ans (1988) et contribue à hauteur de 45 % au chiffre d'affaires, présente des anomalies de fonctionnement. Les travaux de modernisation prévus ont pour objet d'améliorer le respect des règles de bien-être animal, les conditions de travail des opérateurs et le respect des règles d'hygiène. Une étude de programmation a été réalisée en 2016. Le conseil d'administration a été informé en juin 2017 que l'étude était pratiquement achevée et que l'investissement prévu se situerait entre 250 et 300 k€. L'abattoir a indiqué que le coût de l'opération était toujours estimé à 300 k€. Les travaux n'ont pas, à ce jour, été engagés. La chambre invite l'établissement en relation avec la communauté de communes à évaluer l'impact de ce projet et de son financement sur l'équilibre financier de l'abattoir.

Recommandation n°11 : La chambre régionale des comptes recommande à l'établissement de réaliser en concertation avec la communauté de communes du Haut-Béarn une prospective financière intégrant le coût du projet de restructuration de la chaîne d'abattage des bovins et ses conditions de financement.

La direction de l'abattoir a indiqué que cette prospective financière était en cours de réalisation.

6 LES PERSPECTIVES D'ÉVOLUTION

L'EPIC considère que plusieurs facteurs sont de nature à garantir une activité pérenne de l'abattoir. Le département des Pyrénées-Atlantiques a une activité d'élevage importante (1^{er} département producteur de viande en Aquitaine, 2^{ème} département producteur de lait de brebis au plan national, 50 % du cheptel porcin aquitain). L'installation de jeunes agriculteurs demeure dynamique avec plus d'une centaine d'installations chaque année. L'abattoir dispose enfin de plusieurs agréments et signes officiels de qualité lui permettant de répondre à des besoins spécifiques : IGP Jambon de Bayonne, Viande Porcine Française, Agrément Export vers le Japon, Viande Bovine Française, Label Bœuf de Chalosse, Veau sous la mère et Bœuf Blond d'Aquitaine.

6.1 La diversification des activités

Outre sa modernisation, l'abattoir entend poursuivre une stratégie de diversification des cheptels traités et de la clientèle associée. Dans cette perspective, il envisage, en relation avec la filière équine départementale, une évolution vers l'abattage équin pour l'exportation de viande issue des productions locales.

Le département des Pyrénées-Atlantiques constitue le premier département d'élevage d'équidés (chevaux de trait et poulains lourds), production qui intéresse le marché asiatique demandeur de viande équine. Les normes asiatiques nécessitent toutefois que l'abattage et la découpe soient effectués sur un même site, dans des salles attenantes. L'abattoir du Haut-Béarn, situé au cœur de la zone de production, pourrait intervenir dans ce processus avec à terme une activité prévisionnelle évaluée à 400 tonnes par an.

La réalisation d'un tel projet requiert toutefois plusieurs préalables, en matière de chaîne d'abattage, d'obtention d'agrément et de réalisation de salle de découpe.

6.2 L'évolution de la gouvernance

Le choix de créer un EPIC rattaché à la communauté de communes étant récent, il n'est pas envisagé d'évolution de la forme juridique de la structure à terme rapproché. Une telle évolution n'est toutefois pas exclue lorsque se posera la question de la construction d'un nouvel abattoir qui nécessitera d'associer les éleveurs et apporteurs sous une forme à déterminer.

CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

L'abattoir du Haut-Béarn, dont l'activité et les résultats sont en net redressement sur les derniers exercices, demeure une structure financièrement et économiquement fragile qui pourrait être confrontée dans un proche avenir, en raison du vieillissement de ses installations et de ses contraintes d'implantation, à des décisions majeures d'équipements et d'investissement qui excèdent ses capacités financières et qui, dans ces conditions, concerneront au premier chef sa collectivité de rattachement.

ANNEXE

Annexe : Activités 2012-2017 des abattoirs de boucherie de la zone concurrentielle 47

Annexe : Activités 2012-2017 des abattoirs de boucherie de la zone concurrentielle

TONNAGES ABATTOIRS DE BOUCHERIE DE 2012 A 2017

ANGLET (privé : ARCADIE)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	0,780	1,246	0,365	0,570	0,760	0,643
Gros bovins	2 994,186	3 570,194	3 149,028	3 316,440	3 335,500	3 643,093
Ovins / caprins	370,548	326,201	360,048	328,110	325,010	270,107
Porcs	6 254,870	7 010,222	7 469,120	7 559,680	7 670,100	7 732,150
Veaux	731,074	699,089	674,598	652,360	726,170	654,869
Equidés	12,873	13,086	11,061	9,458	7,450	7,624
TOTAL	10 364,331	11 620,038	11 664,220	11 866,618	12 064,990	12 308,486

LAHONTAN (privé : FIPSO)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	-	-	-	-	-	-
Gros bovins	-	-	-	-	-	-
Ovins / caprins	-	-	-	-	-	-
Porcs	39 989,766	40 109,470	39 991,879	40 880,580	40 605,000	45 919,954
Veaux	-	-	-	-	-	-
Equidés	-	-	-	-	-	-
TOTAL	39 989,766	40 109,470	39 991,879	40 880,580	40 605,000	45 919,954

LOUVIE-SOUBIRON (public)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	-	2,681	2,832	2,960	2,130	2,367
Gros bovins	-	-	-	-	-	-
Ovins / caprins	-	382,846	414,608	403,260	486,010	470,230
Porcs	-	-	-	-	-	-
Veaux	-	-	-	-	-	-
Equidés	-	-	-	-	-	-
TOTAL	-	385,527	417,440	406,220	488,140	472,597

MAULEON (public)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	0,938	1,487	1,009	2,198	1,310	0,979
Gros bovins	1 803,510	1 841,740	1 829,342	2 178,930	1 735,150	1 906,108
Ovins / caprins	265,751	282,014	301,636	292,843	228,690	294,836
Porcs	74,335	76,307	72,944	63,797	62,070	63,708
Veaux	481,586	569,871	589,814	653,060	502,560	561,900
Equidés	-	-	0,518	0,136	-	-
TOTAL	2 626,120	2 771,419	2 795,263	3 190,964	2 529,780	2 827,531

OLORON (public)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	-	0,488	-	-	-	-
Gros bovins	716,774	700,603	636,855	612,160	875,190	802,142
Ovins / caprins	234,238	15,592	-	-	-	-
Porcs	1 146,040	960,630	877,173	1 112,470	1 763,700	1 960,046
Veaux	479,106	532,561	446,907	655,470	519,620	452,695
Equidés	2,405	1,152	1,426	0,832	0,350	-
TOTAL	2 578,563	2 211,026	1 962,361	2 380,932	3 158,860	3 215,083

ST JEAN PIED DE PORT (public)	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Chevreaux	1,412	2,960	2,171	2,921	3,720	1,730
Gros bovins	116,207	116,132	105,279	102,540	153,710	151,103
Ovins / caprins	158,834	291,229	225,782	270,060	343,430	270,553
Porcs	1 929,976	2 073,873	1 970,174	2 154,000	2 168,590	2 505,810
Veaux	178,437	168,200	139,338	148,200	179,740	168,249
Equidés	0,188	1,330	1,555	1,794	1,670	1,722
TOTAL	2 385,054	2 653,724	2 444,299	2 679,515	2 850,860	3 099,167

HAGETMAU (public)	2017
Chevreaux	-
Gros bovins	596,860
Ovins / caprins	-
Porcs	3 513,520
Veaux	548,380
Equidés	-
TOTAL	4 658,760

TARBES (privé : ARCADIE)	2017
Chevreaux	-
Gros bovins	1 045,680
Ovins / caprins	-
Porcs	8 788,640
Veaux	520,450
Equidés	45,090
TOTAL	10 399,860

Source : DDPP - Service des abattoirs



Les publications de la chambre régionale des comptes
Nouvelle-Aquitaine
sont disponibles sur le site :

<https://www.ccomptes.fr/fr/crc-nouvelle-aquitaine>

Chambre régionale des comptes

Nouvelle-Aquitaine

3, Place des Grands-Hommes

CS 30059

33064 Bordeaux Cedex

Tél. 05 56 56 47 00

<http://www.ccomptes.fr/fr/crc-nouvelle-aquitaine>