

# L'utilité de l'examen de la gestion des chambres régionales des comptes

par

Étienne DOUAT  
*Agrégé de Droit Public*  
Professeur à la Faculté de Droit  
Directeur de l'IPAG  
Université de Montpellier  
Vice-président de la SFFP

Je tiens à remercier les organisateurs du présent colloque dans le cadre prestigieux de l'université de La Réunion et plus particulièrement M. Faneva RAKOTONDRAHASO, Maître de conférences à la Faculté de Droit. En effet, le thème du colloque me donne l'occasion de développer un raisonnement argumenté sur l'utilité de l'examen de gestion des chambres régionales des comptes. Parmi les différentes compétences des chambres régionales des comptes, l'examen de la gestion constitue le point le plus difficile à accepter par les élus. Lorsque les chambres régionales des comptes ont été créées en 1982, la loi leur avait attribué exactement les mêmes compétences que la Cour des comptes à savoir la possibilité de contrôler le bon emploi des deniers publics. Puis à la suite d'une réaction de rejet de la part des élus des petites communes, le législateur a commencé à limiter la compétence juridictionnelle des CRC aux comptes des seules grandes collectivités dès 1988 et a redéfini le contenu de la compétence en créant le terme d'examen de gestion et en précisant que la CRC contrôlait l'emploi régulier des crédits fonds et valeurs. Puis la loi du 21 décembre 2001 a relevé le seuil des petites communes qui est actuellement à 5 000 habitants et donné une définition plus claire du contenu de l'examen de gestion. Désormais l'article L.311-3 du Code des juridictions financières fournit le cadre légal de l'examen de gestion des chambres régionales des comptes : « L'examen de la gestion porte sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en oeuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'assemblée délibérante ou par l'organe délibérant. L'opportunité de ces objectifs ne peut faire l'objet d'observations ».

Pour rechercher l'utilité de l'examen de gestion, nous utiliserons les résultats d'une recherche scientifique inédite de Marc LEROY<sup>1</sup> consistant en l'analyse de 1 366 observations de chambres régionales des comptes. Le périmètre de l'étude porte sur 8 régions, 13 départements, 70 communes et 20 intercommunalités, soit un total de 111 organismes publics locaux pendant la période de 2008 à 2016 dont les délibérations définitives ont été votées entre 2015 et 2017. Il s'agit d'une enquête poussée jusqu'à une analyse très fine du contenu des rapports d'observations définitives des chambres régionales des comptes. Les 1 366 observations sont réparties en 713 observations formelles, clairement identifiées par le rapport et 653 observations informelles qui se dégagent du rapport sans être mises en avant par la juridiction financière. Il ne s'agit donc pas d'une simple relecture des rapports mais d'un

---

<sup>1</sup> Marc LEROY, Quelle qualité de la décision financière des collectivités territoriales ? Une analyse de contenu des rapports d'observations définitives des CRC, Revue Française de Finances publiques, 2019.

travail de fond qui nous permet de comprendre l'utilité de l'examen de gestion des chambres régionales des comptes.

Les observations des chambres régionales des comptes constituent depuis 1988 un examen<sup>2</sup> de la gestion des ordonnateurs ce qui correspond *grosso-modo* au droit de réprimande de l'Ancien Régime. Un ordonnateur, même élu, peut faire l'objet d'observations du juge des comptes dans trois types de manquements : la régularité, la gestion et la démocratie. Ces observations n'emportent aucune sanction dans la mesure où les rapports d'observations définitives<sup>3</sup> sont transmises à l'exécutif local avec obligation de les communiquer à l'organe délibérant convoqué spécialement à cet effet pour qu'un débat ait lieu sur la question. Les observations sur la régularité ne constituent pas un contrôle de légalité ni un contrôle de l'opportunité<sup>4</sup>. Il s'agit d'observations sur l'inapplication des textes en vigueur qui peuvent être détournés ou contredits. Pour prendre un exemple simple, les règles applicables aux marchés publics comportent des seuils, s'ils ne sont pas respectés, la CRC a la faculté de le relever sans pouvoir les sanctionner. Les observations sur la gestion consistent pour la CRC à apprécier la qualité de la gestion des fonds publics par les ordonnateurs, il peut s'agir d'un contrôle de l'économie : l'ordonnateur a trop dépensé, il a acheté à des prix supérieurs à ceux du marché, il a utilisé trop de personnel pour faire réaliser des tâches qui auraient pu être accomplies par des effectifs moins importants ; il peut s'agir d'un contrôle du respect des objectifs fixés par l'organe délibérant ou d'une manière générale un contrôle d'ensemble des qualités de gestionnaire de l'ordonnateur. Toutefois, la loi interdit à l'ordonnateur de se prononcer sur l'opportunité des objectifs fixés par l'organe délibérant qui, du fait de l'élection, ne peuvent être critiqués par le juge des comptes. Enfin les observations des CRC peuvent porter sur des manquements à la démocratie qui peuvent prendre différentes formes : défaut de transparence vis-à-vis des élus et des citoyens, l'exécutif peut avoir agi sans l'autorisation de l'organe délibérant. L'étude de Marc LEROY démontre que les 1 366 observations des chambres régionales des comptes peuvent porter sur un seul type de manquement (54%) ou sur plusieurs (46%). Lorsqu'un seul manquement est relevé, il s'agit pour plus du tiers de mauvaise gestion, les irrégularités n'arrivent qu'en deuxième position et les manquements à la démocratie sont de très loin les moins nombreux. Les observations cumulant les trois manquements sont les moins nombreuses (2%) alors que les observations cumulant deux manquements sont les plus nombreuses (44%). Mais les deux manquements ne sont pas toujours les mêmes, le cas plus fréquent est le cumul de fautes de gestion et d'irrégularité (30%). En additionnant les différents types de manquement sans tenir compte du fait qu'ils puissent être seuls ou cumulés, ce sont les observations sur les mauvaises gestions qui représentent quasiment la moitié du total (46%). Les irrégularités dénoncées font un peu moins (41%) et le reliquat (13%) découle des manquements à la démocratie. L'utilité de l'examen de gestion est donc de signaler en priorité les manquements à la bonne gestion des

---

<sup>2</sup> Et non un contrôle, ceci a été précisé par la loi n°88-13 du 5 janvier 1988 d'amélioration de la décentralisation. Cette disposition est actuellement codifiée à l'article L. 211-3 du Code des juridictions financières.

<sup>3</sup> Le rapport d'observations définitives doit être joint aux observations et réponses de l'ordonnateurs afin de respecter la contradiction.

<sup>4</sup> Le contrôle de l'opportunité a été expressément interdit aux CRC par la loi n°2001-1241 du 21 décembre 2001 relative aux chambres régionales des comptes et à la Cour des comptes. Cette disposition a été codifiée à l'article L. 211-3 du Code des juridictions financières.

Finances publiques. Si l'on affine les résultats de l'enquête menée par Marc LEROY, on voit que plus les collectivités sont de grande taille plus les observations concernent les manquements à la gestion, ainsi, les régions commettent davantage d'erreurs de gestion que les départements, les départements plus que les communes ou groupements. A l'inverse, les communes et les intercommunalités commettent proportionnellement davantage d'irrégularités que les départements et surtout les régions. Une note optimiste de l'étude concerne la gravité des manquements. Seules 21% des observations concernent des cas graves et 79% des cas de moindre importance. Mais malgré tout, cela représente plus d'une observation sur 5. Lorsque ces observations concernent des cas graves, l'étude nous apprend que plus des 2/3 des cas graves cumulent des manquements à la régularité et à la bonne gestion. On peut donc dire que les cas les plus graves cumulant ces deux manquements ne représentent que 14% des observations ce qui est significatif. Quel est le niveau d'administration qui comporte le moins d'observations sur des manquements graves ? on pourrait croire qu'il s'agit des régions car elles sont dotées de moyens et de compétences importantes. En réalité, ce sont les régions qui présentent le plus fort taux d'observations portant sur des cas graves. Ce taux est de 25% ce qui signifie qu'une observation sur 4 faite aux régions mettrait la lumière sur un cas grave, le plus souvent de mauvaise gestion. A l'autre bout de la chaîne, les intercommunalités présentent un taux de seulement 16% d'observations portant sur des cas graves ce qui semble démontrer une plus grande capacité de bonne gestion.

De manière objective, les 1366 observations des chambres régionales des comptes ont été classées par domaine ce qui permet de relever ceux pour lesquels les juridictions ont relevé le plus grand nombre de manquements. Deux domaines se dégagent de l'enquête, en premier lieu la comptabilité et le budget des collectivités territoriales (39% des observations) et en second lieu la gestion des ressources humaines (19% des observations). Au total, ces deux domaines spécifiques représentent ensemble 58% du total des manquements constatés par les chambres régionales des comptes. Les 42% restants sont répartis entre 8 autres domaines qu'il ne nous sera pas possible d'étudier ici faute de place<sup>5</sup>. Notre étude se concentrera sur

---

<sup>5</sup> Les 8 domaines sont très divers. Il s'agit par ordre décroissant de l'analyse des politiques publiques (9% des observations), l'intercommunalité (6%), L'information des élus (6%), les modes de gestion des services publics (6%), les modalités de vote et de contrôle des élus (moins de 5%), la situation financière des collectivités (4%), les marchés publics et contrats public (4%) et enfin les contrôles internes (moins de 4%). Sans développer ces 8 domaines, il convient de donner quelques brèves explications. L'analyse des politiques publiques touche les différentes compétences prévues par la loi mais surtout les insuffisances de l'évaluation et du suivi de ces politiques. L'intercommunalité fait l'objet d'observations surtout dans deux domaines, la répartition des compétences et la mutualisation des moyens. L'information des élus permet de relever les insuffisances du débat d'orientation budgétaire. Le thème des modes de gestion des services publics fait l'objet du plus grand nombre d'observations pour les délégations de services publics. Le vote et le contrôle des élus est un domaine où les irrégularités les plus graves sont relevées avec en particulier 43 cas d'absence de délibération des élus. Le domaine des marchés publics et contrats est caractérisé par l'irrespect de la réglementation nationale mais également par l'absence d'une politique d'achats publics. Les contrôles internes sont un domaine dans lequel les CRC relèvent que les collectivités n'ont pas

les deux domaines les plus importants qui se dégagent des observations des chambres régionales des comptes : la comptabilité et le budget (1<sup>ère</sup> partie) et la gestion des ressources humaines (2<sup>ème</sup> partie).

### **I Les observations ont pour utilité première d'analyser la qualité comptable et budgétaire des organismes publics locaux :**

L'examen de gestion découle d'un travail d'analyse des comptes des comptables publics ainsi que des documents budgétaires. 534 observations sur 1 366, soit 39% portent sur ce thème ce qui constitue le premier domaine d'intervention des juridictions financières. La chambre régionale se prononce en premier lieu sur la fiabilité des comptes et du budget de la collectivité contrôlée, ensuite elle procède à l'analyse financière de la collectivité.

A/ L'analyse de la fiabilité des comptes et du budget :

On peut se demander quelle est l'utilité de ce type d'analyse. En effet, certains élus ou administrateurs considèrent que dès qu'une collectivité fournit les services dont la population a besoin, il n'est pas nécessaire de vérifier la qualité comptable et le respect des règles budgétaires. Ce sont deux choses différentes mais requises de toute collectivité publique. La chambre régionale des comptes a le droit, au nom de la société, de demander compte à tout élu de sa gestion des fonds qui ont été financés par le contribuable ou l'utilisateur dans l'intérêt public du citoyen et plus largement de la population. Par souci de clarté, on distinguera l'analyse de la fiabilité des comptes de l'analyse de la fiabilité du budget.

**La fiabilité des comptes** est vérifiée par la juridiction financière, ce qui touche de nombreux domaines tels que l'actif, le suivi du patrimoine, le rattachement des charges et des produits à l'exercice, les restes à réaliser et l'application des principes comptables de prudence et de transparence. La question de l'inventaire du patrimoine est celle qui donne lieu au plus grand nombre d'observations des CRC (55), en effet, le calcul de l'inventaire dressé par le comptable ne correspond pas toujours à celui de l'ordonnateur. Il s'agit d'une question qui constitue la base de calcul de l'actif de la collectivité, par conséquent, toute erreur rend la comptabilité défectueuse ainsi que tous les calculs qui en découlent comme les amortissements ou les provisions. L'utilité du contrôle de la chambre semble donc démontrée. Les observations des juridictions financières portent également sur le rattachement des charges et des produits à l'exercice qui est obligatoire pour les communes de plus de 3 500 habitants ainsi que pour toutes les autres collectivités. Ces questions ont donné lieu à 32 observations. Les instructions budgétaires et comptables précisent les moyens à utiliser car le rattachement permet d'appliquer avec rigueur le principe d'annualité autant pour les opérations qui n'ont pas été entrées en comptabilité (charges à payer et produits à recevoir) que pour les opérations comptabilisées d'avance (charges payées d'avance ou produits constatés d'avance). Il s'agit de séparer ce qui relève de chaque exercice pour éviter de fausser le résultat de la section de fonctionnement qui est déterminant. Certaines collectivités peuvent être tentées de minorer les charges à payer pour éviter de dégrader leur résultat, le contrôle de la CRC sert à vérifier le respect de la rigueur des règles de rattachement. Concernant l'application des principes comptables de prudence et de transparence, il s'agit principalement des amortissements et

---

mis en œuvre de procédures de suivi de l'organisation financière permettant de cibler les risques.

des provisions. Les CRC ont formulé 21 observations concernant les amortissements mais deux fois plus (42) concernant les provisions en raison de leur complexité. Les amortissements sont en effet une pratique introduite par la M14 depuis 1997 et appliquées sans grands changements alors que les provisions sont plus compliquées en raison notamment d'une modification du régime juridique des provisions obligatoires des communes à partir de 2006<sup>6</sup>. Par ailleurs, il existe une distinction très importante entre les provisions obligatoires ou facultatives. Enfin, depuis 2006, les communes ont le choix entre deux méthodes : les provisions budgétaires qui apparaissent dans le budget dans les deux sections et les provisions semi-budgétaires qui n'apparaissent dans le budget qu'en dépenses de fonctionnement et pas dans la section d'investissement). La plupart des observations des CRC soulignent que des provisions obligatoires n'ont pas été constituées ce qui ne permet pas de faire face à un risque grave comme par exemple un contentieux. Ainsi, avant 2006, il fallait qu'une première décision de justice soit intervenue pour que la provision soit obligatoire alors que depuis 2006, l'obligation est constituée par l'ouverture du contentieux. On est donc devenu plus prudents ce qui réduit les marges de manœuvre de la collectivité. Pour les provisions facultatives, elles doivent être justifiées par deux types de raisons : soit un risque ou une charge<sup>7</sup> comme par exemple une grosse réparation inéluctable, soit une dépréciation des éléments de l'actif<sup>8</sup>. En dehors de ces cas, la collectivité ne peut provisionner sans raison valable pour constituer des réserves. On voit très clairement l'utilité des contrôles de la CRC. Outre ces trois thèmes principaux de la fiabilité des comptes, les points suivants donnent également lieu à des observations des CRC : la gestion de la dette et de la trésorerie (28), les imputations sur les comptes qui conviennent (29) et les immobilisations provisoires (23). L'étude de Marc LEROY fournit une analyse de la gravité des observations par domaine avec un tableau calculant même les montants et le coût budgétaire des manquements. Ce sont les atteintes à la fiabilité de l'inventaire du patrimoine qui coûtent le plus cher aux collectivités territoriales car elles sont les plus nombreuses à commettre ce type d'erreur comptable. On relève parmi les 9 postes les plus importants le coût très lourd pour les finances locales des retards des collectivités à transférer des immobilisations du compte 23 (immobilisations en cours) au

---

<sup>6</sup> Ordonnance n°2005-1027 du 26 août 2005 relative à la simplification et à l'amélioration des règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux établissements publics locaux qui leur sont rattachés. Cette ordonnance a été complétée par le Décret d'application n°2005-1662 du 27 décembre 2005 relatif aux règles budgétaires et comptables applicables aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux établissements publics locaux qui leur sont rattachés. L'ensemble de ces dispositions se sont appliquées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005.

<sup>7</sup> Dans la M14, Compte 15 : Provisions pour risques et charges, subdivisé en 4 parties : 151 provisions pour risques (litiges, perte de change, garanties d'emprunts ou autres), 152 provisions pour risques et charges sur emprunts, 157 provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices (par exemple pour grosses réparations), 158 autres provisions sur charges.

<sup>8</sup> Dans la M14, le second chiffre 9 sert à reconnaître les provisions pour dépréciations au sein des différentes classes de l'actif du bilan : 29 provisions pour dépréciation des immobilisations (corporelles, incorporelles, en cours, participation et créances rattachées à des participations, autres immobilisations financières), 39 provisions pour dépréciation des comptes de stocks et en-cours (divisées selon les types de stocks et en-cours de matières premières, de fournitures et autres), 49 provisions pour dépréciation des comptes de tiers (redevables ou débiteurs divers), 59 provisions pour dépréciation des comptes financiers (valeurs mobilières comme les obligations, avances de trésorerie versées).

compte 21 (immobilisations achevées). En effet, cette lenteur coupable a des conséquences financière sur l'ensemble de la comptabilité et donc sur les amortissements.

**La fiabilité du budget** touche davantage la démocratie et l'information des élus avec des difficultés touchant principalement les annexes transmises aux élus, les budgets annexes et les services publics industriels et commerciaux ainsi que les subventions versées aux associations. La question des annexes budgétaires et des états joints au budget (42 observations) pose un réel problème car les services transmettent des annexes illisibles ou incompréhensibles ou pas d'annexe du tout. Il faut savoir que les annexes obligatoires prévues par les instructions budgétaires et comptables permettent aux élus et aux citoyens de disposer de données fiables sur le bilan<sup>9</sup>, le hors bilan<sup>10</sup>, les informations essentielles<sup>11</sup> et sur le vote des taux des impôts directs. On sait que les budgets annexes représentent un peu moins de 10% des Finances locales ce qui n'est pas négligeable mais on sait moins qu'ils représentent 49% des budgets des intercommunalités avec des compétences très onéreuses comme les services des eaux, les transports publics urbains ou la gestion des déchets. Ces budgets annexes sont, le plus souvent, justifiés par des services publics industriels ou commerciaux qui doivent être strictement être équilibrés en recettes et en dépenses<sup>12</sup>. Les chambres régionales relèvent des irrégularités qui montrent souvent que le principe d'équilibre n'est pas respecté car les collectivités ont souvent l'habitude de verser des subventions d'équilibre aux budgets annexes ce qui est strictement interdit sauf cas prévu par la loi<sup>13</sup> car c'est l'usager qui doit en principe financer le budget annexe alors que c'est le contribuable qui doit financer le budget principal. La question des subventions versées aux associations donne lieu à 40 observations qui relèvent des irrégularités comme l'absence de convention dès lors que la subvention est supérieure au seuil de 23 000 euros, ou l'irrégularité de la subvention qui peut être contraire à un texte national ce qui la rend illégale ou contraire à l'intérêt public. Parmi les questions de fiabilité du budget, on relèvera 21 observations concernant les restes à réaliser. S'il s'agit d'une collectivité pratiquant le rattachement des charges et des produits à l'exercice, il n'existe pas de reste à réaliser dans la section de fonctionnement. Par conséquent, les restes à réaliser concernent principalement les dépenses et les recettes de la seule section d'investissement ce qui montre bien que l'annualité ne joue que de manière marginale pour la section d'investissement. Or que sont les restes à réaliser ? Il s'agit de recettes certaines

---

<sup>9</sup> Les annexes obligatoires pour le bilan des communes sont selon la M14 pour les communes de plus de 3 500 habitants la présentation croisée nature/fonction, des états très détaillés de la dette, la méthode suivie pour les amortissements et les provisions.

<sup>10</sup> Les annexes obligatoires pour le hors bilan des communes sont selon la M14 l'état des garanties d'emprunts et de toutes les autres garanties données ou reçues, le calcul des ratios légaux des garanties d'emprunts, la liste des subventions versées dans le cadre du budget, les AP/CP et AE/CP, les recettes grevées d'affectation spéciale.

<sup>11</sup> Les annexes obligatoires pour ce que nous appelons les informations essentielles sont selon la M14 les autres informations : état du personnel, liste des organismes envers lesquels un engagement a été pris, liste des services assujettis à la TVA.

<sup>12</sup> Articles L. 2224-1 et 2 du CGCT issus de l'article L.322-5 du Code des communes, lui même issu de la grande loi communale de 1884.

<sup>13</sup> Trois cas ont été prévus par la loi du 5 janvier 1988, 1 cas a été ajouté par la loi DDOEF de 1996 et deux autres cas par l'ordonnance n° 2010-1579 du 19 décembre 2010, voir article L. 2224-2 CGCT.

n'ayant pas encore fait l'objet de l'émission d'un titre avant le 31 décembre (ce qui est rare) et de dépenses engagées non mandatées (ce qui est plus fréquent). Et dans le budget, les restes à réaliser ont une place très importante car le compte administratif devra les comptabiliser dans le calcul du résultat de l'exercice. Tout défaut de sincérité dans l'évaluation des restes à réaliser peut fausser le résultat de l'exercice. Il s'agit d'une question qui se trouve à l'intersection entre le budget et les comptes.

L'étude de Marc LEROY ne se contente pas de dresser une typologie des observations définitives des chambres régionales mais va jusqu'à distinguer les cas graves et chiffrer le coût budgétaire des manquements pour les collectivités. On voit en premier lieu que les cas les plus graves représentent 21% de l'ensemble. En faisant un zoom sur les résultats des cas les plus graves, on voit immédiatement que les observations sur les comptes et le budget représentent à elles seules 13% de l'ensemble soit plus de la moitié des cas graves (61% très exactement). Une fois que la CRC a formulé les observations sur le budget et les comptes de la collectivité, elle procède à son analyse financière.

B/ L'analyse financière de la collectivité :

Les rapports d'observation des chambres régionales des comptes fournissent toujours une analyse financière de la collectivité qui donne un aperçu d'ensemble du fonctionnement financier. Cette analyse part d'un constat qui est le rapport entre les sections de fonctionnement et d'investissement car la première source de financement des investissements des budgets locaux provient de la capacité d'autofinancement c'est-à-dire de l'excédent des recettes de fonctionnement sur les dépenses de fonctionnement. Normalement, une collectivité territoriale dispose de trois types de ressources dans sa section de fonctionnement : les ressources fiscales, les dotations de l'État et les produits du domaine et redevances pour services rendus. La marge de manœuvre des collectivités découle surtout des recettes de fonctionnement, or les dotations de l'État sont rigides et comportent même des années de baisse (2014 à 2017). Il ne reste plus que les ressources fiscales, les produits du domaine et les redevances pour services rendus pour jouer le rôle de variables d'ajustement. La CRC analyse le degré de liberté de la collectivité qui peut avoir des recettes rigides ou pas car la marge de manœuvre est le résultat d'une évolution. La CRC procède également à l'analyse de la politique d'investissement de la collectivité pour vérifier que ces investissements ont été bénéfiques à la vie locale et surtout qu'ils n'ont pas été disproportionnés par rapport aux moyens de la collectivité. L'analyse financière révèle également les choix politiques de la collectivité pour financer les investissements entre la fiscalité et l'emprunt. La chambre régionale des comptes analyse la dette de la collectivité et justement la période sous revue correspond à la sortie de crise des emprunts toxiques pendant laquelle de nombreuses collectivités ont succombé à des emprunts très attractifs comportant des taux variables qui ont été multipliés par 2, 3 et plus ce qui a obligé l'État à intervenir en créant un fonds de soutien fin 2014. La chambre régionale des comptes examine tous les risques financiers externes pesant sur la collectivité en particulier les risques provenant des satellites aux multiples statuts comme les associations loi 1901, les sociétés d'économie mixte, les sociétés publiques locales, les clubs sportifs et les entreprises partenaires qui bénéficient souvent d'aides indirectes.

L'analyse financière d'une collectivité est donc le résultat d'ensemble de la procédure d'examen de gestion qui comporte des observations particulières mais dont l'utilité première

est d'informer les élus sur la situation financière du budget et des comptes de la collectivité. En exerçant cette fonction d'analyse financière qui pourrait être opérée par les services de l'État (DGFIP ou DGCL), par des consultants privés ou des experts, la juridiction financière exerce une mission républicaine qui consiste à fournir une expertise aux élus pour leur permettre de comprendre d'où viennent les difficultés financières. En cela, on peut dire que la chambre régionale des comptes applique l'article 15 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du citoyen du 26 août 1789 : « La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration ». Cet article indique clairement que la société a le droit de demander des comptes à tout agent public et cette expression d'agent public ne doit pas se limiter aux seuls personnels administratifs mais concerner les élus de la République qui doivent être contrôlés par des juridictions indépendantes.

L'étude de Marc LEROY va très loin en procédant à une notation de la situation financière des collectivités territoriales selon un ensemble très complet de critères permettant d'effectuer une synthèse des observations des juridictions financières. On conseillera au lecteur de se reporter à l'étude elle-même mais il convient de présenter les résultats de cette notation. 61% des collectivités présentent une situation positive, 14% une situation moyenne et 25% une situation négative. On voit donc que les résultats sont largement positifs tout en étant contrastés. En effet, 32% des collectivités obtiennent la note la plus positive alors que seulement 8% obtiennent la note la plus négative. Ce sont les communes qui présentent les situations les plus diversifiées ce qui montre bien que c'est ce niveau qui présente le plus grand nombre de variabilité possible selon la qualité de la gestion. Dans la logique de cette notation, l'étude de Marc LEROY procède même à une notation de la qualité de la décision financière locale. En effet, les choix de gestion des élus résultent de décisions politiques qui peuvent être bonnes ou mauvaises<sup>14</sup>.

Avec la présentation des observations des chambres régionales sur la fiabilité des comptes et du budget, nous avons pu mesurer leur utilité de manière appliquée. Le second domaine, également très concret, dans lequel les observations des chambres régionales des comptes interviennent est celui de la gestion des ressources humaines qui est devenu un point d'attention majeur dans la gestion des finances locales.

## **II Les observations ont pour deuxième objectif d'analyser la qualité de la gestion des ressources humaines des organismes publics locaux :**

On sait le poids que représentent les dépenses de personnel dans les dépenses de fonctionnement des budgets locaux dès lors que les effectifs ont dépassé 1 902 000 personnes<sup>15</sup> en 2017. Sur la totalité de la période sous revue (2008-2016), les dépenses de personnel de l'ensemble des collectivités territoriales et des intercommunalités à fiscalité propres ont consommé 35% des dépenses réelles de fonctionnement (DRF) soit un peu plus du tiers. Il s'agit d'un ratio obligatoire depuis 1993 qui permet à l'État de surveiller la

---

<sup>14</sup> Les résultats de cette notation de la décision aboutissent à de moins bonnes notes que pour la notation de la situation financière des collectivités. Ainsi, 29% des décisions sont mauvaises, 32% sont moyennes et 39% sont bonnes. Le contraste est encore plus grand que pour la notation de la situation financière.

<sup>15</sup> Effectifs physiques et non ETPT ou ETP.



soutenabilité des finances de chaque collectivité. Mais ces chiffres varient fortement selon le niveau et la taille des collectivités. Pour les régions, les dépenses de personnel<sup>16</sup> ne représentent pas plus de 19% des DRF avec des disparités non négligeables par exemple pour 2016, la Corse était à seulement 13,1% alors que La Réunion était à 32,8%. Pour les régions de métropole, les *maxima* sont atteints avec un ratio supérieur à 20% dans trois régions : Normandie, Bretagne et Nouvelle Aquitaine. Pour les départements, le ratio est à peine plus élevé que pour les régions avec une moyenne de 20,4% pour l'ensemble des départements avec de fortes disparités allant de 10 à 43%. Mais les départements étant beaucoup plus nombreux que les régions, ils emploient 18,1% des effectifs de la fonction publique territoriale. Pour les intercommunalités à fiscalité propre, leur ratio est de 37% avec assez peu de variations entre les différents types d'établissements publics<sup>17</sup>. Le niveau où les disparités sont les plus fortes est celui des communes avec un ratio nettement plus élevé que tous les autres niveaux d'administration locale : 54,6% ce qui signifie que plus de la moitié des dépenses réelles de fonctionnement des communes sont consacrées à la masse salariale. Bien entendu, lorsqu'une commune est de petite taille, son ratio est bas, par exemple les communes de moins de 100 habitants ont un ratio de 24%. Inversement, dès qu'une commune atteint 20 000 habitants, son ratio dépasse les 60%. Ainsi la strate des communes allant de 20 à 50 000 habitants est-elle celle qui présente le plus fort ratio (60,5% en 2016). Les communes rurales ou de montagne ayant des ratios moins élevés que les communes urbaines. Les communes de plus de 100 000 habitants présentent un ratio de 58%. Les collectivités locales et les intercommunalités sont des employeurs publics de plus en plus importants. L'ensemble du bloc communal emploie plus des trois quarts de la fonction publique territoriale (77,2%) et l'ensemble des communes de France emploient 60% des effectifs de la fonction publique territoriale hors emplois aidés. Voilà pourquoi, les chambres régionales des comptes s'intéressent de très près à la gestion de cette importante masse salariale qui est passée de 43,5 Mds d'euros en 2008 à 60,7 Mds en 2016, soit une augmentation de 17,2 Mds d'euros. L'augmentation des effectifs n'est pas la cause principale de cette augmentation qui n'a pas été aussi forte que pendant les années précédentes<sup>18</sup>. Les

---

<sup>16</sup> Les régions n'emploient que 4,7% des effectifs de la fonction publique territoriale selon le dernier rapport de l'observatoire des Finances et de la Gestion publique locale (OFGPL) de juin 2019.

<sup>17</sup> Selon le dernier rapport de l'OFGPL de juin 2019, les intercommunalités à fiscalité propre emploient 17,2% des effectifs de la fonction publique territoriale. Soit un peu moins que les départements (18,1%). La Cour des comptes a calculé dans plusieurs de ses rapports les dysfonctionnements causés par la mauvaise répartition des effectifs entre les différents niveaux.

<sup>18</sup> Ainsi les effectifs physiques de la fonction publique territoriale sont-ils passés de 1 771 000 personnes en 2008 à 1 909 000 en 2019. La Cour des comptes a calculé que les effectifs de la FPT sont passés de 1,1 million en 1986 à 1,7 million en 2008 ce qui signifie un ajout de plus de 600 000 personnes en 12 ans, soit une moyenne de création d'effectifs de 50 000 par an. Tout ceci est réparti entre les budgets locaux qui sont très nombreux et c'est cette décentralisation qui est un facteur d'augmentation des dépenses. Le rapport 2018 de l'observatoire de l'emploi public fournit les chiffres et précise que les effectifs physiques de la FPT au 31 décembre 2016, soit 1,886 millions de personnes, ne sont pas les mêmes que les ETP à la même date avec 1,709 ETP. La précision fait disparaître 177 000 personnes du simple fait de la rigueur du calcul.

causes sont multiples : augmentation des cotisations sociales notamment de retraite, multiplication des primes et indemnités, absentéisme et rendement inégal des agents selon leur position. La Cour des comptes a publié dans son rapport sur les finances publiques locales d'octobre 2016 une étude résultant d'une enquête portant sur 130 collectivités territoriales pendant l'année 2015<sup>19</sup>. La Cour parvient aux mêmes conclusions que l'étude de Marc LEROY : la gestion des ressources humaines aurait la possibilité d'être notablement améliorée dans le secteur public local si les gestionnaires publics utilisaient les marges de manœuvre mises à leur disposition. Selon la Cour, qui reprend les observations des chambres régionales des comptes, la gestion des effectifs serait susceptible d'être améliorée, le temps de travail constitue un gisement d'économies et de performance, la gestion des carrières souvent absente ou insuffisante permettrait une plus grande motivation, enfin les régimes indemnitaires pourraient permettre de mieux payer ceux qui travaillent de manière plus efficace et opérationnelle.

#### A/ La typologie des manquements :

Parmi les 1366 observations des chambres régionales des comptes étudiées par Marc LEROY, 255 concernent la gestion des ressources humaines soit 19%, soit un peu moins du cinquième. Il s'agit du second thème des observations correspondant à un poste clef des dépenses de fonctionnement des collectivités territoriales. Les ressources humaines non seulement coûtent cher dans le budget et dans les comptes mais constituent les moyens concrets dont disposent les élus pour mettre à exécution leurs politiques avec en plus un avantage propre à la fonction publique territoriale qui est d'embaucher des habitants de la collectivité qui seront toujours des chômeurs en moins. Les 255 observations relatives aux ressources humaines des chambres régionales peuvent être classées en trois blocs représentant les principaux manquements constatés. D'abord un premier bloc<sup>20</sup> d'un gros tiers regroupant le temps de travail, l'absentéisme et tout ce qui s'y rapporte, ensuite un second bloc<sup>21</sup> faisant un quart des observations sur les primes et autres avantages et enfin un troisième bloc<sup>22</sup> de 20% sur le recrutement, l'avancement le statut et la gestion des carrières. Pour l'absentéisme et le temps de travail, il est objectivement constaté que ces manquements sont très courants dans la fonction publique territoriale où l'on travaille beaucoup moins que la durée légale du travail de 1607 heures annuelles et que dans la fonction publique d'État. Certaines collectivités<sup>23</sup> sont célèbres pour leur taux d'absentéisme calculé en jours d'absence par personne et par an avec des chiffres allant jusqu'à 40 jours d'absence. Attention, il ne s'agit pas des jours de congés mais des jours d'absence s'ajoutant aux congés annuels. Environ la moitié de ces jours d'absence correspondent aux congés de maladie ordinaire et le reste à un ensemble

---

<sup>19</sup> Cour des comptes, Rapport sur les Finances publiques locales, pp. 159 à 198, d'importantes marges de manœuvre budgétaires.

<sup>20</sup> 95 observations : Durée légale du travail 38, absentéisme 21, contrôle du temps de travail 15, temps de travail trop généreux 12, rémunérations 5, temps de travail droit des agents erreurs 4.

<sup>21</sup> 66 observations : Primes 44, avantages en nature 22, heures supplémentaires injustifiées 10, NBI 5 et heures supplémentaires trop nombreuses ou mal gérées 3.

<sup>22</sup> 52 observations : Avancement 31, recrutement et statut 21. Les autres observations RH restantes concernent le bilan social et les comités 10, les effectifs et emplois 9 et la formation 5.

<sup>23</sup> Pour des raisons de discrétion, il n'est pas possible d'en donner le nom.

hétérogènes d'absences dont les plus significatives sont les congés pour longue maladie. Ce chiffre qui est un chiffre moyen révèle de fortes disparités entre les catégories de personnel. Les personnels les moins payés « tirant sur la ficelle » en se rattrapant sur les jours d'absence. Les chambres régionales des comptes ont calculé le coût que représentent les jours d'absence en les convertissant en ETP ce qui permet de mesurer la proportion de personnes théoriques qui seraient payées à ne rien faire. Cette part n'est pas négligeable et atteint en moyenne 15% des effectifs et l'absentéisme touche autant les fonctionnaires statutaires que les contractuels. Dans cette collectivité, la chambre régionale des comptes a relevé que le nombre de jours d'absence était passé de 24 jours en moyenne annuelle par agent en 2007 à 40 en 2011. En convertissant les journées d'absence en ETP, la CRC a calculé que le nombre d'ETP que représentent les jours d'absence était passé de 353 ETP en 2007 (soit 10,6% des effectifs de la collectivité) à 709,5 ETP en 2011 (soit 17,4% des effectifs). L'examen de gestion révèle à chaque collectivité les gains de productivité qui pourraient être les siens en mettant en place des méthodes de management plus opérationnelles. Mais c'est un travail très difficile qui requiert beaucoup de professionnalisme. Les traitements et salaires appellent peu d'observation car c'est un domaine très réglementé dans lequel le gel du point d'indice décidé par l'État joue un grand rôle<sup>24</sup> y compris dans la fonction publique territoriale. Les chambres régionales des comptes pointent les nombreuses irrégularités dans le calcul des heures supplémentaires, le versement des primes. La question des primes a une place particulière car 70% des salaires nets proviennent des traitements principaux contre 30% pour les primes et autres avantages. Les traitements principaux sont très rigides, aussi les élus jouent-ils souvent sur les primes<sup>25</sup> mais sans respecter les règles du droit positif et sans que la politique soit toujours cohérente et transparente. L'inadmissible étant atteint lorsque des agents publics locaux sont payés à plein temps alors qu'ils ne font pas leur service et touchent en supplément des primes et heures supplémentaires irrégulières. Les chambres régionales relèvent ainsi que des fonctionnaires territoriaux exercent des activités accessoires dont l'importance rend impossible l'exercice de l'activité principale. Concernant les recrutements et les avancements, les chambres régionales relèvent souvent des pratiques irrégulières qui conduisent à de mauvaises gestions. Il en va ainsi de la pratique de l'avancement d'échelon à la durée minimale qui permet à une collectivité de promouvoir une personne de façon quasiment automatique dès que l'ancienneté requise est atteinte. On le voit très clairement, il reste encore du travail à faire pour mettre en place un véritable management public fondé sur la motivation des agents. Ces points négatifs ne doivent pas masquer les points positifs qui peuvent être relevés par les CRC lorsque les collectivités territoriales mettent en œuvre de bonnes pratiques. Il en va ainsi en matière d'intercommunalité lorsque la ville centre passe un contrat avec l'établissement public pour définir la répartition des compétences et mettre en œuvre des mutualisations de personnels ou de services. Mais pour que ces réformes

---

<sup>24</sup> Ainsi le point d'indice a-t-il été gelé entre 2010 et 2016, après quelques petites revalorisations, le gel devrait à nouveau intervenir. On dit souvent que le gel du point d'indice permet d'économiser pour l'ensemble des 3 fonctions publiques, 2 Mds d'euros par an. En réalité, c'est un peu moins (1,8) mais les conséquences réelles ne se limitent pas à cette seule économie.

<sup>25</sup> Pour être légale, une prime doit non seulement ne pas contredire les textes nationaux mais être votée par l'organe délibérant. Si ce n'est pas le cas, il y a une atteinte à la démocratie et une violation de la loi. La CRC ne peut que le constater dans ses observations.

aboutissent à des économies budgétaires, il est nécessaire qu'il existe une volonté politique forte.

**B Le coût budgétaire des manquements en matière de gestion des ressources humaines :**

Le coût budgétaire des manquements en matière de gestion des ressources humaines est très lourd pour les collectivités territoriales. L'étude de Marc LEROY a procédé au calcul des coûts des manquements des collectivités territoriales dans ce domaine. Les calculs partent des données de base fournies par les rapports des juridictions financières. Par exemple l'irrespect de la durée réglementaire du temps de travail dans 37 collectivités cause-t-il un manque à gagner annuel moyen de 734 338 euros par collectivité. Même lorsque la collectivité respecte la réglementation, elle peut également faire preuve de laxisme avec un maximum annuel moyen de plus de 775 000 euros par collectivité. Mais cela ne représente que 5 collectivités ce qui est rassurant. L'absentéisme ne concerne que 20 collectivités mais leur coûte en moyenne à chacune 2 646 530 euros en moyenne par an ce qui montre bien le dérapage qui existe dans certaines collectivités où le personnel a pris l'habitude de profiter de nombreux jours d'absence supplémentaires. Si l'on cumule tous les manquements en matière de RH, on voit très bien que pour de nombreuses collectivités, il existe une insuffisance voire une absence totale de management des ressources humaines. L'utilité de l'examen de gestion en matière de gestion de ressources humaines semble clairement démontrée. Si l'on évalue les manquements des collectivités territoriales en matière de gestion des ressources humaines à seulement 10% de la masse salariale, cela représente plus de 6 Mds d'euros pour 2018. On comprend pourquoi la loi de programmation des finances publiques pour 2018-2022 a fixé de nouvelles contraintes contractuelles aux collectivités ayant un budget supérieur à 60 millions d'euros pour que leurs dépenses de fonctionnement n'augmentent pas plus de 1,2% par an à partir de 2018.

En conclusion, ce travail effectif et utile des chambres régionales des comptes est soumis à une procédure particulière qui respecte le principe constitutionnel de libre administration des collectivités territoriales. En effet, au terme d'une procédure contradictoire, le rapport d'observations définitives de la chambre régionale des comptes est transmis à l'ordonnateur en vue de sa diffusion à l'organe délibérant ce qui permettra aux élus d'accomplir leur travail irremplaçable de représentation des citoyens et des contribuables. Seules les observations des chambres régionales ne sont rien. En revanche, elles contiennent une potentialité qui permet aux collectivités de s'engager sur la voie du changement et de la modernisation. Notre étude a pris pour base le travail de recherche de notre collègue Marc LEROY, il ne s'agissait pas pour nous de le remplacer mais au contraire d'y renvoyer comme une référence incontournable. La présente étude n'étant qu'une relecture de ce travail systématique qui n'avait jamais été réalisé jusqu'ici.