

Cahier de la  
Recherche

# L'audit des Délégations de Service Public

*Réalisé par le Groupe Professionnel  
« Collectivités Territoriales »*

## DANS LA MÊME COLLECTION

- **Contrôle interne des opérateurs de l'Etat : Pour une maîtrise et un pilotage global des risques**, Unité de Recherche IFACI (juin 2014)
- **De la cartographie au plan d'audit**, Groupe Professionnel « Banque » (décembre 2013)
- **La cartographie des risques – 2<sup>ème</sup> édition**, Groupe Professionnel « Assurance » (septembre 2013)
- **L'audit du versement des subventions aux associations**, Groupe Professionnel « Collectivités Territoriales » (février 2013)
- **Sélectionner un outil informatique pour les services d'audit et de contrôle internes : un véritable projet**, Unité de Recherche Informatique IFACI (décembre 2012)
- **L'accès et la conservation des documents relatifs aux missions d'audit**, Unité de Recherche IFACI (novembre 2012)
- **La délégation de gestion en assurance de personnes : pistes pour un contrôle interne efficace**, Unité de Recherche IFACI (juin 2012)
- **Les variables culturelles du contrôle interne**, Unité de Recherche IFACI (décembre 2011)
- **Des clés pour la mise en œuvre et l'optimisation du contrôle interne**, Unité de Recherche IFACI (octobre 2011)
- **La fraude : Comment mettre en place un dispositif de lutte contre la fraude ?** Unité de Recherche de l'IFACI (décembre 2010)
- **La création de valeur par le contrôle interne**, Unité de Recherche de l'IFACI (octobre 2010)
- **Prise de Position du Groupe Professionnel Banque pour un urbanisme du contrôle interne efficace**, Groupe Professionnel « Banque » (Avril 2010)
- **L'audit de la fraude dans le secteur bancaire et financier**, Unité de Recherche de l'IFACI (janvier 2010)
- **Création et gestion d'une petite structure d'audit interne**, Unité de Recherche IFACI (janvier 2009)
- **Une démarche d'audit de plan de continuité d'activité**, Unité de Recherche IFACI (juillet 2008)
- **Guide d'audit du développement durable : comment auditer la stratégie et les pratiques de développement durable ?**, Unité de Recherche IFACI (juin 2008)
- **Evaluer et développer les compétences des collaborateurs**, Antenne régionale Aquitaine IFACI (novembre 2007)
- **Audit des prestations essentielles externalisées par les établissements de crédit et les entreprises d'investissement – 2<sup>ème</sup> Edition**, Groupe Professionnel « Banque » (janvier 2007)
- **L'audit interne et le management des collectivités territoriales**, Unité de Recherche IFACI (mai 2006)
- **Une démarche de management des connaissances dans une direction d'audit interne**, Unité de Recherche IFACI (mai 2006)
- **L'auto-évaluation du contrôle interne**, Unité de Recherche IFACI (octobre 2005)
- **Cartographie des Risques**, Groupe Professionnel « Immobilier Locatif » (septembre 2005)
- **Étude du processus de management et de cartographie des risques**, Groupe Professionnel « Industrie et commerce » (janvier 2004)
- **Pour un bon audit du dispositif de lutte contre le blanchiment des capitaux**, Groupe Professionnel « Banque » (février 2004)
- **L'efficacité des Comités d'audit – Les meilleures pratiques**, PwC – The IIA Research Foundation – Traduction IFACI – PwC (mai 2002)
- **Gouvernement d'entreprise et Conseil d'administration**, PwC – The IIA Research Foundation – Traduction IFACI – PwC (mai 2002)
- **Évaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne**, Prise de position de l'ECIIA – Traduction IFACI (2001)
- **Management des risques**, IIA UK – Traduction Unité de Recherche IFACI (2001)
- **Le rôle de l'auditeur interne dans la prévention de la fraude**, Prise de position de l'ECIIA – Traduction IFACI (2000)

Pour plus d'informations : [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com)

© IFACI – Paris – mars 2015

ISBN : 978-2-915042-67-2 – ISSN : 1778-7327

Toute représentation ou reproduction, intégrale ou partielle, faite sans le consentement de l'auteur, ou de ses ayants droits, ou ayants cause, est illicite (loi du 11 mars 1957, alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 40). Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code Pénal.

## PRÉFACE

Utilisée de longue date par les collectivités publiques françaises, la délégation de service public leur permet de confier la gestion d'un service public local à un tiers, généralement privé, dont la rémunération dépend du résultat d'exploitation du service. Presque tous les types de services publics sont concernés, et c'est un mode de gestion qui prédomine pour certains d'entre eux, comme le traitement et la distribution de l'eau, la collecte et le traitement des déchets, la gestion des parcs de stationnement. Les collectivités disposent d'une liberté de choix entre gestion directe et gestion déléguée ; lorsqu'elles choisissent la délégation de service public, elles doivent en respecter le cadre juridique : il définit en particulier, dans la phase de passation du contrat, les conditions de mise en concurrence et de transparence, et après son entrée en vigueur, les conditions de suivi et de contrôle de son exécution.

Ces contrats sont souvent porteurs d'enjeux importants en termes financiers et patrimoniaux, mais aussi en termes de qualité et de continuité du service public délégué. Pourtant, les services de la collectivité délégante ne sont pas toujours bien armés pour réaliser un contrôle et une régulation à la hauteur de ces enjeux ; même lorsqu'ils analysent régulièrement, conformément à la loi, le rapport annuel et les comptes du délégataire, une asymétrie d'information tend naturellement à se créer au profit de celui-ci.

Qu'il survienne en réponse à une difficulté imprévue ou qu'il soit conçu comme une étape systématique dans la vie du contrat, un audit de la délégation permettra d'en conserver la maîtrise et de disposer, avant son échéance, de préconisations pour améliorer l'organisation et la performance du service. Après celui consacré à l'audit du versement des subventions aux associations, ce cahier de la recherche élaboré sous l'égide du groupe « collectivités territoriales » de l'IFACI devrait faciliter le développement de ce type d'audits en apportant une aide précieuse aux auditeurs pour orienter leurs travaux.

**Marie-Ange DU MESNIL DU BUISSON,**

*Inspectrice générale des affaires sociales*

*Directrice Générale de l'Inspection générale de la ville de Paris de 2010 à 2014*

## REMERCIEMENTS

L'IFACI tient tout particulièrement à remercier toutes les personnes qui ont contribué aux différentes étapes de ce Cahier.

- Pilotage et revue d'ensemble :

**Groupe Professionnel « Collectivités territoriales » de l'IFACI**, présidé par **Yannis WENDLING**, *Directeur de l'audit, du contrôle interne et de la gestion des risques, département de la Seine-Saint-Denis*

- Conception et rédaction :

**Jean-Claude AIDAOU**, *Evaluateur interne, Direction Evaluation et Performance, ville de Cannes*

**Faïza BACHIR**, *Auditrice interne, département de la Seine-Saint-Denis*

**Gérard COURBET**, *Chef de l'inspection générale du département du Nord*

**Dominique DALMAS**, *Directrice de l'inspection générale CNFPT*

**Jérôme GODARD**, *Chef de service des Délégations de Service Public et des Partenariats Publics Privés - Direction des Contrats Publics - Métropole Nice Côte d'Azur*

**Sylvie MAURIN**, *Auditrice interne, département de la Seine-Saint-Denis, animatrice de l'unité de recherche*

**Aurélien REGNIER**, *Auditeur interne, département des Hauts-de-Seine*

**Michel REVERDY**, *Directeur de l'audit interne, communauté urbaine de Strasbourg*

L'IFACI remercie **Renaud GEISSMANN**, *Adjoint au chef de service Contrôle de gestion et évaluation des politiques publiques, direction Conseil pilotage et performance, ville et communauté urbaine de Strasbourg*, **Laurent GERBOUD**, *Chef du service des affaires générales de la direction de l'éducation et de la jeunesse, département de la Seine-Saint-Denis*, **Marie-Paule IMBACH**, *Cheffe du service Contrôle de gestion et évaluation des politiques publiques, direction Conseil pilotage et performance, ville et communauté urbaine de Strasbourg*, **Catherine LIOTTIER**, *Responsable de l'audit interne, département de la Manche*, **Michael PETITPRE**, *Contrôleur de gestion à la Ville de Lille*, **Frédéric TEYSSOT**, *Consultant interne à la Direction de l'évaluation, de la performance et de la prospective de la ville de Saint-Etienne*, qui ont participé à la réalisation de ce guide en répondant aux questions des membres de l'unité de recherche.

- Comité de rédaction composé de :

**Agnès BACHELOT-JOURNET**, *Directrice de l'audit et de l'évaluation, département du Rhône*

**Dominique DALMAS**, *Directrice de l'inspection générale, CNFPT*

**Jean-Baptiste GAMAS**, *Chargé de Développement, IFACI Certification*

**Béatrice KI-ZERBO**, *Directrice de la recherche, IFACI*

**Sylvie MAURIN**, *Auditrice interne, département de la Seine-Saint-Denis*

- Mise en forme et édition :

**Julie FERRE**, *Chargée de projets Recherche et Adhésions, IFACI*



**Philippe MOCQUARD**, *Délégué Général, IFACI*

## SOMMAIRE

PREFACE .....	3
REMERCIEMENTS .....	4
INTRODUCTION .....	7
1- Définition, usages et obligations de contrôle des délégations de service public (DSP) .....	9
1.1- Les DSP en France .....	11
1.1.1- Une pratique ancienne .....	11
1.1.2- L'usage des DSP en France .....	12
1.2- Fonctionnement de la DSP .....	14
1.2.1- Les temps forts d'un partenariat qui engage la collectivité sur le long terme .....	14
1.2.2- Un partenariat générateur de flux financiers à maîtriser .....	16
1.3- Le cadre du contrôle de la délégation de service public .....	17
1.3.1- La réglementation applicable .....	17
1.3.2- Exemples de bonnes pratiques de contrôle à prévoir dans le contrat de délégation .....	18
2- Déroulement de l'audit .....	25
2.1- Déroulement général de la mission d'audit chez le délégant .....	27
2.1.1- La planification de la mission .....	27
2.1.2- Exemples de test pour la phase d'accomplissement .....	29
2.2- L'audit chez le délégataire .....	31
3- Audit du processus de gestion stratégique et de pilotage de la délégation .....	33
3.1- Les risques liés à l'évolution du contexte .....	35
3.2- Les risques liés au pilotage de la relation avec le délégataire .....	36
3.3- Les risques liés aux compétences des agents en charge du contrôle .....	37
4- Audit du processus de contrôle chez le délégant .....	39
4.1- Les risques liés à la collecte et à la conservation des données nécessaires au contrôle .....	41
4.2- Les risques liés à l'équilibre financier de la DSP .....	42
4.3- Les risques opérationnels .....	47
4.4- Les risques juridiques .....	50
4.5- Les risques liés aux relations avec les financeurs institutionnels .....	52
5- Audit des processus de gestion des moments critiques de la DSP .....	53
5.1- Les risques liés aux modifications apportées en cours d'exécution .....	55
5.2- Les risques liés à la fin de la DSP .....	57
ANNEXES .....	59
Annexe 1 : La présentation des différents types de DSP .....	61
Annexe 2 : Quelques exigences réglementaires en matière de DSP .....	64
Annexe 3 : Les directives européennes « marchés publics » et « concessions » .....	65
Annexe 4 : La définition des flux .....	67
Annexe 5 : Exemple de fiche d'analyse utilisée par une commission de suivi .....	70
BIBLIOGRAPHIE .....	71

### **Avertissement aux lecteurs**

Ce cahier de la recherche a été réalisé à partir de contributions de professionnels de l'audit et du contrôle internes. Ce travail collectif, réalisé sous l'égide de l'IFACI, fournit un état des lieux des pratiques professionnelles et des pistes d'amélioration qui n'engagent pas les établissements et administrations représentés.

## INTRODUCTION

La « libre administration » reconnue aux collectivités par la Constitution se traduit par la possibilité d'externaliser la gestion de certains services sous la forme notamment de délégations de service public (DSP). Cependant, le Conseil d'État rappelle dans sa jurisprudence traditionnelle que « le concessionnaire gère, l'administration contrôle ». En tout état de cause, elle reste responsable du service public et de la gestion des risques de nature financière, juridique ou opérationnelle qui y sont associés.

Dans leur intérêt et celui de leurs administrés ou usagers, les collectivités doivent assurer une maîtrise juridique et économique de la DSP. Autrement dit « faire faire et non laisser faire ». L'autorité délégante doit organiser la DSP et s'assurer du respect, par le délégataire, de ses obligations contractuelles, de la qualité du service, ainsi que de l'équilibre financier du contrat.



L'activité déléguée doit respecter les principes d'égalité, de continuité et de mutabilité du service public tels que définis par les « lois de Rolland ». L'opérateur privé et la collectivité publique ne peuvent s'en affranchir

Le présent cahier de la recherche vise à guider l'auditeur interne chargé d'évaluer, pour le compte de la collectivité, le degré de maîtrise des risques liés aux services publics gérés sous formes de DSP. Il ne traite pas de la phase amont de ce processus qui court de la décision de délégation jusqu'à la signature du contrat. Ainsi, le risque de requalification de la DSP en marché public ou convention d'occupation du domaine public n'est pas abordé.

Cadre d'intervention pour les auditeurs, ce cahier peut être utilement consulté par les agents en charge de la rédaction d'un contrat de DSP ou de son contrôle. En effet, l'audit interne ne saurait se substituer au rôle clé de ces opérationnels.

Ce guide ne prétend pas traiter dans le détail la complexité des DSP et de leurs montages financiers. Néanmoins, chacun y trouvera des orientations à adapter en fonction de sa situation, pour une gestion maîtrisée des DSP.





## PARTIE 1

### DÉFINITION, USAGES ET OBLIGATIONS DE CONTRÔLE DES DÉLÉGATIONS DE SERVICE PUBLIC (DSP)



## 1.1 - LES DSP EN FRANCE

L'expression « DSP » est apparue tardivement avec la loi Sapin<sup>1</sup> du 29 janvier 1993. Des arrêtés majeurs du Conseil d'État sont venus préciser les critères de distinction entre DSP et marché public, dont notamment une rémunération devant être **substantiellement** assurée par le résultat de l'exploitation du service (« Préfet des Bouches-du-Rhône » (15 avril 1996)). La notion de « part substantielle » est précisée par l'arrêt « SMITOM » (30 juin 1999), soit 30% des recettes. Ceci suppose que le délégataire assume une part du risque d'exploitation (« Syndicat intercommunal des transports publics de la région de DOUAI » (15 juin 1994)).

Néanmoins, il faudra attendre 2001 pour que soit donnée une définition précise de ce qu'est une délégation de service public.



La DSP est un « contrat par lequel une personne morale de droit public confie la gestion d'un service public dont elle a la responsabilité à un délégataire public ou privé, dont la rémunération est substantiellement liée aux résultats de l'exploitation du service. Le délégataire peut être chargé de construire des ouvrages ou d'acquérir des biens nécessaires au service. »<sup>2</sup>

Il existe à ce jour trois types de contrats de DSP : la concession, l'affermage et la régie intéressée (cf. [annexe 1](#)).

### 1.1.1 - Une pratique ancienne

Bien avant que les législateurs français et européen (cf. [annexes 2 et 3](#)) ne s'emparent du sujet en faisant progressivement passer ces contrats d'une liberté quasi absolue à un encadrement qui garde de la souplesse, c'est la jurisprudence qui en a précisé le domaine et les principes dans des décisions mémorables du début du XX<sup>e</sup> siècle.

En fait, la gestion déléguée de service public est très ancienne. Elle abrite différents contrats pratiqués de très longue date par l'administration française dont les plus connus sont la concession, l'affermage et la régie intéressée. (cf. [annexe 1](#))

La DSP s'enracine dans l'histoire de la concession apparue sous l'Ancien Régime. Aux XVII<sup>e</sup> et XVIII<sup>e</sup> siècles, les concessions se développent notamment pour les voies navigables (canal des deux

<sup>1</sup> Décret d'application 93-471 du 24 mars 1993 portant application de l'article 38 de la loi n° 93-122 du 29 janvier 1993 relatif à la publicité des délégations de service public.

<sup>2</sup> Cf. Article 1411-1 du CGCT issu de la loi MURCEF (Mesures urgentes de réformes à caractère économique et financier) du 11 décembre 2001.

mers, de Briare et du Languedoc). A la fin du XIX<sup>e</sup> siècle et au début du XX<sup>e</sup> siècle, âge d'or de la concession, l'État et les villes s'équipent en grands réseaux de communication (chemins de fer) et services urbains de proximité (éclairage public, téléphone, chauffage urbain, gaz, distribution d'eau potable et transports urbains). L'État ne tient pas à intervenir dans le domaine industriel et commercial et préfère recourir aux investissements privés pour financer les infrastructures des réseaux.

La seconde moitié du XX<sup>e</sup> siècle voit l'essor et la multiplication des services publics locaux en réponse aux attentes des citoyens. Les lois de décentralisation et les transferts de compétences donnent un nouvel élan à la gestion déléguée locale. Les pratiques douteuses qui apparaissent au grand jour expliquent la loi Sapin du 29 janvier 1993 qui impose des règles de publicité et de transparence tout en affirmant le libre choix des élus en matière de mode de gestion.

Depuis, les textes et la jurisprudence font évoluer le régime de la DSP. En dépit de la concurrence d'autres outils contractuels et de l'influence du droit européen, la DSP reste un mode privilégié de gestion des services publics locaux.

## 1.1.2 - L'usage des DSP en France

Le champ de ce mode de gestion est très vaste. En effet, il concerne autant des services administratifs, que des activités industrielles ou commerciales. Les activités qui ne peuvent pas être déléguées en raison d'exigences légales, de prérogatives de puissance publique ou de la nature particulière du service sont peu nombreuses.

La circulaire NOR INTB8700232C du 7 août 1987, reprenant les termes de l'avis du Conseil d'État du 7 octobre 1986, identifie deux catégories de services publics administratifs « non déléguables » :

- les tâches accomplies par les collectivités au nom et pour le compte de l'État (l'état civil, l'organisation des élections, la délivrance des permis de construire, les obligations militaires) ;
- les missions relevant de l'exercice même d'une prérogative de puissance publique (telles que l'exercice du pouvoir de police, l'édition de mesures réglementaires).

L'atlas de la gestion des services publics locaux dans les grandes villes de France paru en 2013<sup>1</sup> met en exergue l'importance et la diversité des secteurs concernés : eau, assainissement, déchets, transports urbains, stationnement, réseaux de chaleur, éclairage public, restauration collective, petite enfance, équipements sportifs et culturels, palais des congrès, etc. Il montre que ces services sont gérés de trois façons :

<sup>1</sup> Enquête conjointe de l'Institut de gestion délégué et de l'association des maires des grandes villes de France sur les modes de gestion des services publics locaux portant sur 98 grandes collectivités et leurs groupements.

- en régie directe par la collectivité,
- en ayant recours à la délégation de service ou
- en combinant les deux modes de gestion (collecte et tri des déchets en gestion directe et usine d'incinération en gestion déléguée).

Au rang des délégataires possibles, on trouve aussi bien des entreprises privées que des organismes mixtes ou publics. Quelques grands groupes sont emblématiques du modèle de DSP. Devenus internationaux, ils ont assuré leur croissance en apportant des services urbains à des communes de petite taille, aux moyens humains et financiers limités.

La DSP n'est pas l'apanage des grandes collectivités. Les petites y ont recours pour la gestion de leurs équipements. Les exemples abondent : camping municipal, casino, ramassage des animaux errants et gestion de la fourrière, marché de Noël, restauration scolaire, activités périscolaires ou encore, dans un autre registre fortement capitalistique, les remontées mécaniques des communes de montagne.



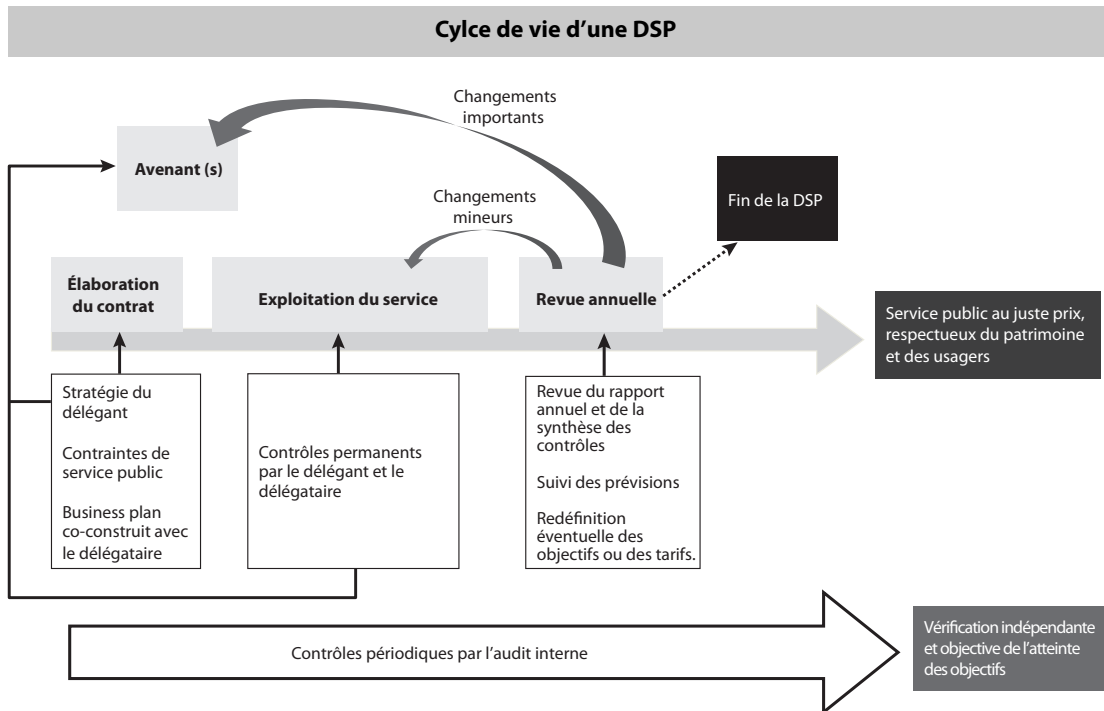
### **Le cas particulier où la collectivité est elle-même « concessionnaire »**

C'est le cas des plages qui appartiennent au domaine public maritime de l'État et sont concédées aux communes. Celles-ci peuvent en « sous-concéder » l'exploitation privée à des établissements balnéaires (dans le respect du décret n°2006-608 du 26 mai 2006 relatif aux concessions de plage).

## 1.2 - FONCTIONNEMENT DE LA DSP

La DSP ne se limite pas à la passation d'un contrat. C'est un processus dynamique sous-tendu par des flux financiers et d'information à maîtriser.

### 1.2.1 - Les temps forts d'un partenariat qui engage la collectivité sur le long terme



La DSP est un projet de long terme partagé entre la collectivité et le délégataire sur la base d'un partenariat régulièrement évalué. L'équilibre économique de la DSP est apprécié en amont de la contractualisation à partir des recettes, dépenses et flux financiers prévisionnels décrits dans un *business plan*.

Le contrat doit être suffisamment précis pour assurer le suivi des engagements réciproques et le contrôle des flux financiers et d'information qui en découlent. Ce document, négocié avec le délégataire, repose sur la stratégie définie par le délégant et des contraintes de services publics.

Des activités de contrôle permanent chez le délégant et chez le délégataire assurent une exploitation du service conforme aux termes du contrat. Elles visent notamment la qualité du service, la fiabilité des flux financiers et des données techniques et comptables.

Des échanges réguliers avec le délégataire rythment la vie de la DSP. Une revue annuelle est à minima nécessaire. Ces échanges permettent de déterminer les ajustements nécessaires dans l'exploitation du service (revue des objectifs, des prévisions des tarifs, etc.). Les changements importants peuvent donner lieu à des avenants (cf. [annexe 3](#) pour l'encadrement des avenants dans la directive « concessions »).

L'audit interne intervient de manière périodique pour contribuer à l'identification des enjeux de la DSP et à la maîtrise des risques sur l'ensemble du cycle de vie de la DSP. Cette évaluation est indépendante de celle effectuée de manière continue par les services chargés de la gestion du service délégué ou des contrôles permanents.



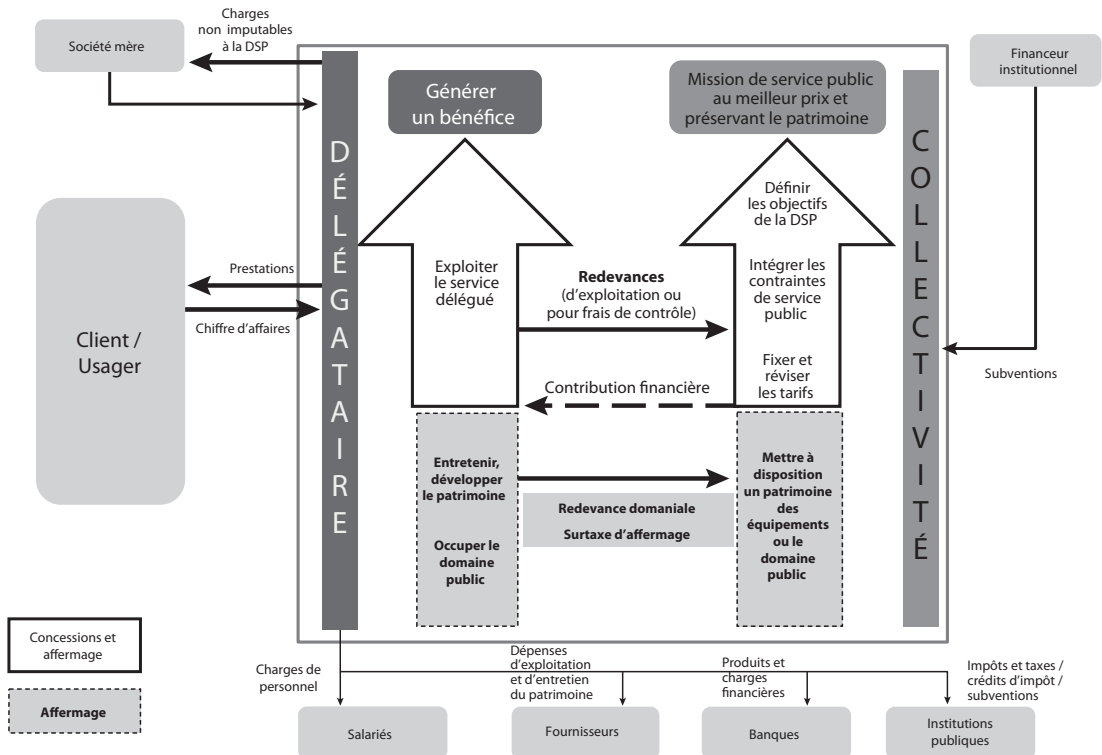
### Clarifier le rôle des différents acteurs du contrôle

Trois niveaux de contrôle peuvent être identifiés :

- Le niveau 1 est celui des contrôles opérationnels réalisés par les services gestionnaires ; ils peuvent s'appuyer sur un tableau récapitulatif des obligations contractuelles (tarifs, horaires, propreté, périmètre, matériels de sécurité, etc.).
- Le niveau 2 consiste en des contrôles coordonnés faisant intervenir différents services de la collectivité sur des points précis (contrôle physique et comptable de l'inventaire, entretien et gros entretien et renouvellement (GER), hygiène et sécurité, accessibilité des personnes en situation de handicap ou à mobilité réduite (PMR), travaux, etc.).
- Le niveau 3 est celui de l'inspection générale des services ou de la direction de l'audit interne. Ce contrôle indépendant apporte une vision plus transversale de la DSP.

## 1.2.2 - Un partenariat générateur de flux financiers à maîtriser

### La DSP : un partenariat pour l'exploitation d'un service public tarifé



Si l'objectif de la collectivité est d'assurer une mission de service public au meilleur prix tout en préservant son patrimoine, celui du délégataire est de rechercher avant tout un avantage financier. La DSP concilie ces deux objectifs par l'équilibre des flux financiers internes et externes (ces flux financiers sont développés en [annexe 4](#)) :

- d'une part, entre le délégataire et le délégant (redevances, contribution, taxes) ;
- d'autre part, avec les tiers (chiffre d'affaires, subventions provenant des financeurs institutionnels).



## 1.3 – LE CADRE DU CONTRÔLE DE LA DÉLÉGATION DE SERVICE PUBLIC

### 1.3.1 – La réglementation applicable

Les modalités de contrôle relatives à l'exécution de la DSP, prévues par la réglementation, y compris dans les récentes directives européennes (Cf. [annexe 3](#)), sont peu étoffées.

C'est l'article 2 de la loi n° 95-127 du 8 février 1995 relative aux marchés publics et délégations de service public (dite loi Mazeaud), modifiant la loi de janvier 1993 précitée, qui établit le cadre précis de ce contrôle : « *Le délégataire produit chaque année avant le 1<sup>er</sup> juin à l'autorité délégante un rapport comportant notamment les comptes retraçant la totalité des opérations afférentes à l'exécution de la délégation de service public et une analyse de la qualité de service. Ce rapport est assorti d'une annexe permettant à l'autorité délégante d'apprécier les conditions d'exécution du service public* ».

Le contenu de ce rapport a été par la suite précisé dans le décret n° 2005-236 du 14 mars 2005 relatif au rapport annuel du délégataire de service public local et modifiant le code général des collectivités territoriales (partie réglementaire). Le texte précise qu'il comprend trois parties :

- Les **données comptables** et notamment « *une présentation des méthodes et des éléments de calcul économique annuel et pluriannuel retenus pour la détermination des produits et charges directs et indirects imputés au compte de résultat de l'exploitation* »,
- **L'analyse de la qualité du service** « *comportant tout élément permettant d'apprécier la qualité du service rendu et les mesures proposées par le délégataire pour une meilleure satisfaction des usagers* »,
- Le **compte rendu technique et financier** « *comportant les informations utiles relatives à l'exécution du service et notamment les tarifs pratiqués, leur mode de détermination et leur évolution, ainsi que les autres recettes d'exploitation* ».

Le décret précise également que « *toutes les pièces justificatives des éléments de ce rapport sont tenues par le délégataire à la disposition du délégant dans le cadre de son droit de contrôle* ».

La réglementation en vigueur laisse aux collectivités délégantes une marge de manœuvre importante pour organiser les modalités du contrôle de la délégation. Le contrat de délégation est le socle qui permet de définir ce contrôle.



Les instances de suivi prévues par le Code général des collectivités territoriales

- L'Assemblée délibérante (L.1411-3 CGCT) : les rapports annuels d'activité lui sont présentés chaque année.
- Commission consultative des services publics locaux : la loi du 27 février 2002 relative à la démocratie de proximité impose aux collectivités la création de commissions consultatives comprenant des associations d'usagers (article L.1413-1 du C.G.C.T.).

- La Commission de contrôle financier : l'article R.2222-3 du C.G.C.T impose aux collectivités ayant délégué le service de l'eau, de nommer une commission de contrôle financier, dont la mission est de réaliser un contrôle sur place et sur pièces, portant sur les comptes détaillés des opérations comptables et financières réalisées par le délégataire dans l'exercice du service.

Dès la communication du rapport annuel du délégataire, la collectivité doit tout d'abord soumettre ce rapport à la validation de la Commission Consultative des Services Publics Locaux (CCSPL), mentionnée à l'article L.1413-1 du CGCT. Ensuite, ce rapport est mis à l'ordre du jour de la réunion de l'assemblée délibérante la plus proche.

Par ailleurs, selon l'article L2224-5 du CGCT, dans le cas où la délégation de service public concerne le secteur de l'eau, de l'assainissement ou des déchets, un rapport sur le prix et la qualité du service (RPQS) est élaboré par les services en charge de ce secteur, sur la base du rapport annuel transmis par le délégataire. A l'instar de ce dernier, le RPQS est également soumis au vote de l'assemblée délibérante, au plus tard dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice concerné.

### 1.3.2 - Exemples de bonnes pratiques de contrôle à prévoir dans le contrat de délégation

Le cadre légal et réglementaire de la DSP est peu prescriptif et il n'existe pas de document de référence, comme le CCAG Travaux (cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés publics de travaux). Le contrat de délégation est donc un élément clé de la maîtrise des activités déléguées. C'est pourquoi, les bonnes pratiques proposées ci-dessous pourront être prises en considération lors de la rédaction du contrat de délégation. En effet, le contrat doit explicitement prévoir des gardes fous pour une bonne gestion du service public. Quatre points d'attention méritent d'être soulignés :

1. Le suivi permanent et le contrôle sur place de la DSP ;
2. Les obligations réciproques du délégant et du délégataire ;
3. La gestion des incidents et des dysfonctionnements ;
4. La fin du contrat.

#### 1.3.2.1 - Le suivi permanent et le contrôle sur place de la DSP

Le contrat devrait comporter une clause d'audit facilitant le contrôle sur place et sur pièce des équipements de la DSP. Elle introduit la possibilité de contrôles annoncés ou inopinés. Selon leur nature, ces contrôles seront réalisés par l'audit interne ou d'autres services de la collectivité. (Cf. Encart sur la clarification des différents acteurs du contrôle, p.15).

Quels que soient les services chargés de ces contrôles, la clause d'audit doit être suffisamment claire pour être efficace. Elle peut par exemple prévoir les conditions matérielles de la visite des installations ainsi que la liste des documents mis à la disposition du délégant.

Au-delà de ces contrôles périodiques, le contrat encadre également les modalités d'échange d'information de la collectivité tout au long de la vie du contrat, telles que :

- La **liste détaillée des pièces à fournir pour contrôler la DSP**, notamment les données comptables, techniques et financières ou relatives à la qualité de service qui serviront à l'élaboration du rapport annuel<sup>1</sup>.



### Exemples de données de suivi de l'exécution de la délégation

A minima, conformément au décret 2005-236 du 14 mars 2005, le délégataire doit remettre au délégant un rapport annuel dont les grandes lignes doivent être précisées contractuellement :

- Les données comptables permettront de retracer les chiffres détaillés de l'activité et les dépenses relatives au service délégué.
  - Sur le plan financier, un contrat de concession peut également prévoir des informations propres aux investissements et ainsi estimer les risques qu'ils représentent pour la santé financière du concessionnaire et par conséquent pour la pérennité du service public. Le concessionnaire devra par exemple présenter chaque année des éléments sur le profil actualisé de sa dette financière (exemples : taux d'intérêt, annuités, etc.).
  - Au plan technique, le contrat peut également prévoir la production par le délégataire de tableaux de suivi de l'exécution du service avec des seuils d'alerte (par exemple fréquentations, performances, etc.).
  - Pour l'analyse de la qualité du service, le contrat peut également indiquer la mise en place de questionnaires de satisfaction systématiques. Les informations ainsi recueillies pourront alors permettre d'éclairer les évolutions de la fréquentation des équipements délégués. La gestion et l'analyse des questionnaires de satisfaction par un organisme tiers indépendant du délégataire sont à privilégier.
- Les **modalités de calcul des indicateurs de suivi** qui feront l'objet d'une vigilance particulière :
    - Pour les recettes que le délégataire collecte pour la collectivité ou pour les impayés, le contrat peut prévoir que le délégataire fournisse, dans son rapport annuel, le détail des volumes d'activité pris en compte et les valeurs d'indice retenues pour l'actualisation du tarif.
    - Le détail de la formule de calcul justifiant le montant de la provision permet de suivre les évolutions dans le compte annuel de résultat d'exploitation. En effet, le renouvellement des équipements est financé uniquement par une provision constituée par le délégataire.
    - Les modalités de calcul et d'actualisation des redevances versées à la collectivité.

<sup>1</sup> Décret 2005-236 du 14 mars 2005.

Il est à noter que dans certains cas, la législation prévoit des dispositions particulières. Ainsi, l'arrêté du 2 mai 2007<sup>1</sup> encadre la production d'un certain nombre d'indicateurs de performance dans le domaine de l'eau et de l'assainissement et notamment du taux d'impayés.

- Le **format des échanges de données**. Idéalement, le contrat prévoit la mise en place d'un système d'information partagé entre le délégant et le délégataire. A minima, prévoir l'utilisation de fichiers bureautiques faciles à exploiter avec des formules de calcul accessibles.



### Isoler les transactions spécifiques au contrat

Afin d'améliorer la lisibilité des informations financières transmises par le délégataire ou l'analyse de l'impact financier d'investissements prévus dans le contrat, une clause peut prévoir l'établissement d'une comptabilité distincte, notamment à travers la création d'une société ad hoc par le délégataire.

- Les **instances d'échanges entre le délégant et le délégataire** assurent l'effectivité du contrôle. Il est important de préciser l'objectif, le profil des participants, les supports d'échange et de restitution de ces échanges (cf. annexe 5 : exemple de fiche d'analyse utilisée par une commission de suivi) ainsi que le calendrier prévisionnel de chacune de ces instances. En dehors des points techniques dont la périodicité doit être fixée en fonction de la nature de la DSP, une revue annuelle devrait être prévue.



La périodicité du comité de suivi de la DSP est fixée selon le type de service et de contrat. Il est composé des fonctions concernées par cette DSP chez le délégataire et dans la collectivité (services administratifs et techniques, élus). L'ordre du jour est validé de part et d'autre, un compte rendu et un tableau de bord permettent d'assurer le suivi des points examinés en séance.

Dans ces instances d'échanges, les thèmes suivants pourront être abordés :

- le suivi des échanges prévus au contrat, comme par exemple le plan prévisionnel de renouvellement des équipements en fin d'année, le rapport annuel, le planning des travaux, la mise à jour des inventaires, le tableau de bord comportant les indicateurs prévus contractuellement, les plaintes des usagers, les enquêtes de satisfaction, le versement des redevances, etc. ;
- la gestion des alertes, des dysfonctionnements, le suivi des actions de progrès qui en découlent ;
- les avenants. Le contrat peut lister les situations pouvant donner lieu à avenant. Par exemple, fixer à 15% le seuil minimal d'évolution de la fréquentation ou du chiffre d'affaires, pour envisager un avenant.
- l'examen du bilan du délégataire (capital social et fonds propres).

<sup>1</sup> Arrêté du 2 mai 2007 relatif aux rapports annuels sur le prix et la qualité des services publics d'eau potable et d'assainissement.

### 1.3.2.2 - Les obligations réciproques du délégant et du délégataire

Des prestations au contour trop flou ne peuvent pas être contrôlées. Une présentation détaillée des obligations réciproques dans le contrat constitue la base objective du contrôle.

Tout d'abord, il convient de clairement définir l'objet et la cible de la DSP dont vont découler les contraintes, telles que les horaires d'ouverture pour un équipement, le niveau de prix, etc.

Le contrat devrait également préciser les exigences en termes d'état des lieux, de suivi et d'entretien par le délégataire.

- **L'inventaire** : il constitue l'une des colonnes vertébrales de la DSP et du contrôle de la bonne exécution. Cet inventaire devrait comporter les libellés suivants : désignation, localisation, valeur d'achat, durée et rythme d'amortissement, valeur nette comptable, état du bien, qualification juridique du bien.

Les qualifications juridiques d'un bien sont :

- les biens de retour qui sont les biens indispensables à l'exécution du service public et qui reviennent au délégant en fin de contrat ;
  - les biens de reprise qui sont rachetés par le délégant en fin de contrat ;
  - les biens propres qui restent la propriété du délégant, sauf accord particulier entre le délégant et le délégataire.
- **Les travaux** : en matière patrimoniale, le contrat gagne à prévoir, de manière détaillée, la liste des travaux qui seront à la charge du délégataire et les modalités de leur financement. Le contrat devrait également prévoir de manière explicite la répartition des sommes provisionnées non dépensées entre le délégataire et la collectivité.
  - **La gestion des équipements** : le délégant peut prévoir un plan prévisionnel de renouvellement (PPR), imposant au délégataire les dates de renouvellement et donnant des éléments indicatifs de coût sur la durée du contrat. Un état actualisé doit en être demandé en fin d'année afin de pouvoir vérifier sa mise en œuvre. En outre, le contrat doit clairement spécifier le statut du matériel renouvelé (biens de retour ou de reprise).
  - **L'amortissement des investissements** : le Conseil d'État a jugé (décision du 4 juillet 2012) que l'autorité délégante devait prévoir une indemnisation du délégataire quant à la part non amortie de ses investissements initiaux. Aussi, il est recommandé d'annexer un compte d'exploitation prévisionnel précisant notamment les modalités d'amortissement économique.



#### Des obligations réciproques qui dépendent du type de DSP

La rédaction des clauses contractuelles doit tenir compte de la nature de la DSP (par exemple, concession vs. Affermage) et des participations respectives du délégataire et du délégant en matière d'entretien, de maintenance, de renouvellement de matériels, etc.

### 1.3.2.3 - La gestion des dysfonctionnements

L'enjeu clé est d'éviter les contentieux, chronophages, coûteux et générateurs d'incertitudes. Le contrat doit prévoir les modalités de négociation amiable pour tenter de résorber les différends sans recourir au juge.

Pour un traitement effectif de ces dysfonctionnements, il convient d'identifier les interlocuteurs appropriés (chez le délégant et chez le délégataire) pour chaque type de difficultés.

Plusieurs modalités de traitement des dysfonctionnements peuvent être prévues :

- mise en demeure de faire cesser le dysfonctionnement ou le manquement aux stipulations contractuelles ;
- application de pénalités ;
- mise sous séquestre de l'exploitation du service ou déchéance ;
- recours contentieux.

Le contrat peut prévoir des pénalités ajustées à chacune des obligations.

Pour le risque d'impayés importants et durables, le contrat doit permettre l'analyse du processus de facturation mis en place par le délégataire et de ses procédures de recouvrement amiable et contentieux. Ces éléments faciliteront l'identification de solutions adaptées. Le contrat peut également prévoir la possibilité de se substituer au délégataire pour la facturation le cas échéant.



#### **La convention de garantie d'emprunt**

Dans la même logique que le contrat, la convention de garantie d'emprunt est un dispositif de maîtrise essentiel d'une concession.

Pour prévenir le risque que la collectivité soit dans l'obligation d'assurer le remboursement des annuités d'emprunt du concessionnaire, la convention peut prévoir la transmission annuelle de documents comptables certifiés relatifs à la délégation.

Concernant le risque que la rémunération du concessionnaire devienne excessive au regard de l'évolution du coût des emprunts, le contrat peut prévoir la possibilité de renégocier les tarifs du contrat à la baisse si l'écart entre le montant des annuités actualisées et le montant des annuités prévues initialement prévues au contrat se creuse.

### 1.3.2.4 - La fin de la DSP

Le contrat fixe les modalités de sortie du contrat en précisant les obligations de chaque partie et les contrôles du délégant sur le délégataire. Le contrat anticipe les situations de conflit afin d'éviter les contentieux.

Les obligations du délégant peuvent porter sur la communication des fichiers des abonnés, des documents techniques, des contrats avec les tiers, les sous-traitants.

De plus, le contrat peut prévoir que 6 mois avant la fin de la DSP, le délégataire communique le détail de la rémunération des salariés affectés à la DSP, ainsi que les éléments relatifs à leur régime social pour anticiper la reprise du personnel par la collectivité ou par le nouveau délégant (cotisations, convention collective et accords d'entreprises applicables, avantages sociaux, etc.).





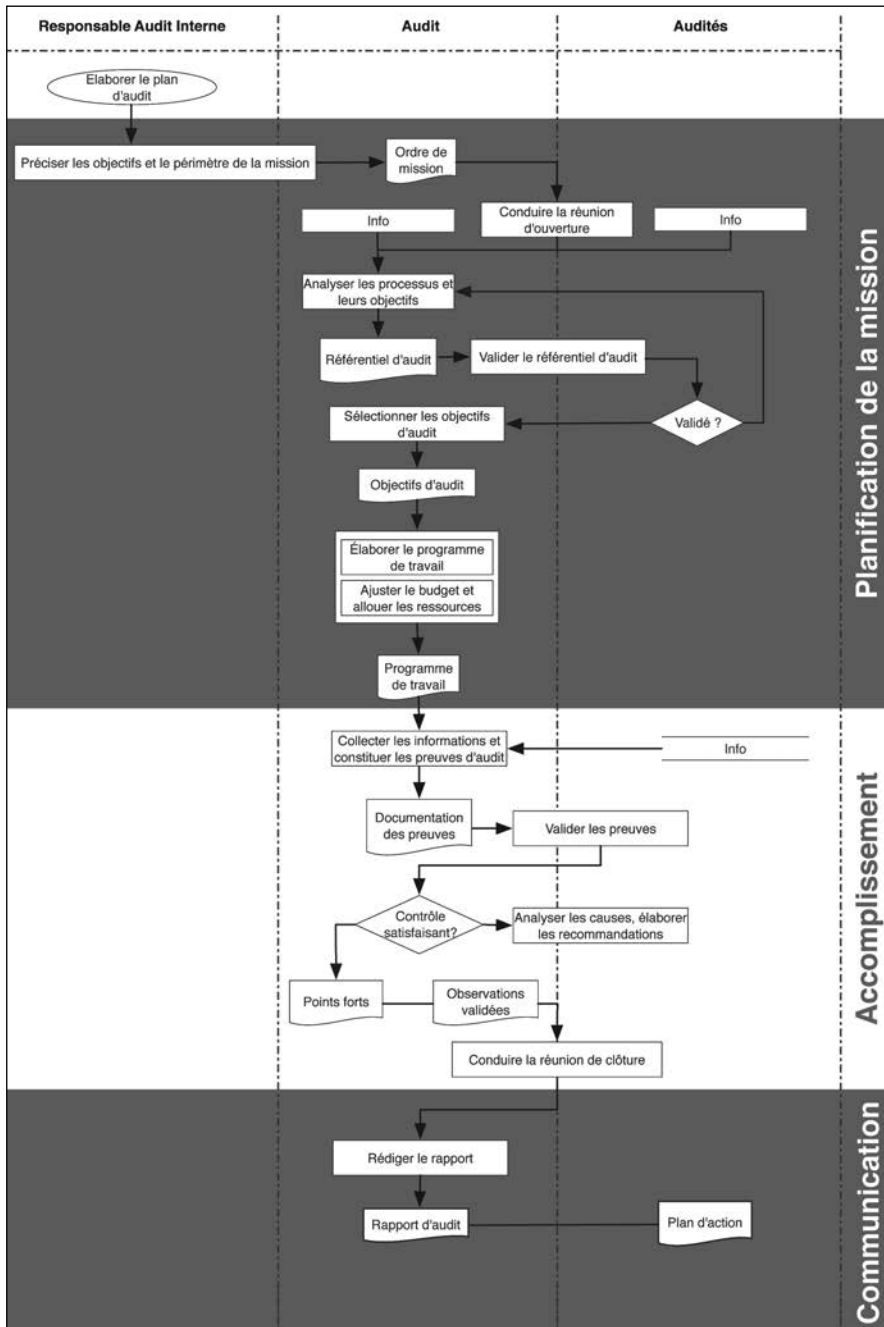
## PARTIE 2

### DÉROULEMENT DE L'AUDIT

Les missions d'audit des DSP se déroulent selon une méthodologie classique, conformes aux Normes professionnelles internationales. Elles ont néanmoins la particularité d'avoir un volet interne (chez le délégant) et un volet externe (chez le délégataire). Ces missions se distinguent des autres contrôles réalisés par la collectivité. Plus transversales et fondées sur une approche par les risques, les vérifications de l'audit interne complètent les contrôles de 1er et 2ème niveaux en s'intéressant notamment à :

- l'efficacité du pilotage de la relation avec le délégataire ;
- la prise en compte de l'évolution du contexte ;
- l'adéquation des outils de suivi et leur utilisation effective ;
- la définition des rôles et responsabilités des acteurs ;
- la qualité du contrôle interne chez le délégant ;
- la maîtrise des moments clés (avenants, fin du contrat).

Cette partie rappelle la démarche globale de déroulement d'une mission en l'illustrant dans le cadre de l'audit d'une DSP.

Processus de réalisation d'une mission d'audit interne<sup>1</sup>

Les parties 3 à 5 présentent des risques et des tests à prendre en considération dans les exemples de missions proposées par l'unité de recherche.

<sup>1</sup> Extrait de l'ouvrage *Les outils de l'audit interne*, IFACI, Eyrolles, 2012.

## 2.1 – DÉROULEMENT GÉNÉRAL DE LA MISSION D'AUDIT CHEZ LE DÉLÉGAN

Les retours d'expérience des membres de l'unité de recherche ont permis d'illustrer les étapes clés de la planification d'une mission d'audit ainsi que la phase d'accomplissement.

La phase de communication (l'élaboration des conclusions et les recommandations) n'est pas développée. Pour maîtriser cette étape cruciale pour la valeur ajoutée de la mission, le lecteur pourra se référer à d'autres ouvrages tels que le manuel de l'audit interne<sup>1</sup>.

### 2.1.1 – La planification de la mission

Cette phase permet d'organiser les travaux d'audit à partir d'une compréhension des enjeux et de la criticité des risques du champ audité. Elle commence par la prise de connaissance du domaine audité qui permet aux auditeurs d'élaborer un programme de travail efficace.

#### 2.1.1.1 – Identifier les objectifs et les enjeux

Il s'agit de rencontrer les personnes clés (exécutif, équipes de direction concernées par l'activité audité) pour cerner les enjeux de la DSP. Ces échanges peuvent porter sur :

- les objectifs stratégiques de la collectivité pour les activités déléguées et les risques associés (les risques identifiés dans le présent guide peuvent alimenter la discussion) ;
- les activités gérées par la DSP et leurs enjeux pour la collectivité : sensibilité politique, nombre d'utilisateurs, nombre de prestations délivrées, etc. ;
- les enjeux financiers (montant de la redevance, des recettes, poids respectifs dans les finances de la collectivité, etc.) et les enjeux patrimoniaux.

À l'issue de ces échanges, l'auditeur sera à même de décrire les objectifs de la DSP et les processus qui la sous-tendent. Cette prise de connaissance devra être étayée par une analyse documentaire et des entretiens avec les équipes opérationnelles.

#### 2.1.1.2 – Prendre connaissance des dispositifs existants

Il s'agit de collecter et d'analyser la documentation existante. Par exemple :

- le contrat et ses annexes, les éventuels avenants et leurs annexes, le rapport annuel du délégataire, le compte annuel du résultat d'exploitation, l'état des recettes, la synthèse du rapport annuel remis aux élus, les factures, les titres de recette ;
- les procédures internes mises en place pour le suivi des DSP : les instances de pilotage au sein de la collectivité et avec le prestataire, les outils de pilotage, les tableaux de bord utilisés, le protocole des enquêtes de satisfaction ;
- l'organigramme des services concernés par la DSP ;

<sup>1</sup> Le manuel de l'audit interne, IIA – IFACI, EYROLLES, à paraître.

- les fiches de poste, le profil des agents en charge du contrôle de la DSP ;
- les données financières enregistrées dans le logiciel comptable ;
- la cartographie des risques.

Des entretiens exploratoires peuvent être menés auprès des équipes en charge du suivi des DSP sur des questions d'ordre général :

- Comment la collecte, la conservation et l'analyse des documents nécessaires au contrôle du délégataire sont organisées ? Demander en particulier des précisions sur :
  - le compte annuel de résultat d'exploitation,
  - l'état des recettes collectées auprès des usagers par le délégataire,
  - le détail des recettes à percevoir par la collectivité (calcul du montant à partir de la formule présente dans le contrat).
- Quel est le format de ces documents ? Sont-ils exploitables en l'état ?
- Quel type de dispositifs d'alerte de la direction générale des services et des élus a été prévu (par exemple lors d'une baisse significative des recettes) ?

Ces entretiens peuvent également porter sur des points plus précis :

- Le risque d'impayés importants et durables :
  - Quelles sont les méthodes de facturation ? Sont-elles efficaces ?
  - Comment est calculé le volume des impayés ?
  - Existe-t-il un suivi des impayés, une analyse de ses causes ?
  - Des réunions sont-elles organisées avec le délégataire pour étudier les solutions à mettre en œuvre en cas d'impayés importants ?
  - Existe-t-il une procédure écrite au sein de la collectivité organisant la reprise à son compte de la facturation en cas de forts impayés ?
- Le risque que certains financeurs institutionnels refusent d'accorder les subventions promises :
  - les financeurs institutionnels ont-ils formalisé les conditions de versement des subventions du service délégué ?
  - les courriers échangés avec les financeurs institutionnels sont-ils correctement conservés par la collectivité ?
  - les conditions fixées par les financeurs (par exemple, des échéances pour l'amélioration des performances du service) sont-elles suivies ?



## La cartographie des risques

L'élaboration et l'actualisation d'une cartographie des risques de la DSP est un dispositif de contrôle interne clé. Les risques présentés dans le présent guide peuvent utilement alimenter une cartographie des risques.

### 2.1.1.3 - Elaborer le programme de travail

Les contrôles à réaliser doivent être déterminés et planifiés en fonction des risques identifiés. L'utilisation d'une matrice des risques et des contrôles peut permettre de gagner en efficacité. Il s'agit de présenter pour les processus concernés par la DSP, les risques associés, les dispositifs de contrôle interne et les tests d'audit.

Processus	Risques	Dispositifs de contrôle interne	Tests
Le processus de recouvrement des recettes auprès des usagers	Impayés chroniques	Une méthode de facturation est-elle formalisée ? Est-elle appliquée ? La facturation est-elle précise et facilement compréhensible par l'utilisateur ?	Observation Analyse documentaire
		Les règles de gestion des impayés sont-elles formalisées (par exemple, la gestion des impayés est-elle à la charge du délégataire ? Ces règles sont-elles respectées ?	Test de cheminement sur un échantillon d'impayés
		Existe-t-il une analyse des causes des impayés ?	La qualité des enquêtes de satisfaction (représentativité de l'échantillon, pertinence des questions, traçabilité des réponses, exploitation des résultats).

### 2.1.2 - Exemples de test pour la phase d'accomplissement

Le niveau de maîtrise des risques est évalué à partir de constats d'audit résultant de tests. La présentation suivante s'appuie sur la formation « Maîtriser les outils et les techniques de l'audit » de l'IFACI :

- **Les procédures analytiques**

Elles consistent à exploiter les données comptables de la collectivité, de détecter des anomalies et d'apprécier la criticité des risques.

- **Les tests de cheminement**

Le test de cheminement est une procédure d'audit dans laquelle l'auditeur suit une opération (par exemple la résolution d'une interruption du service) de son origine jusqu'à son dénouement. Ce test permet notamment de vérifier l'application des dispositions contractuelles et des procédures internes.

- **Les pistes d'audit**

La piste d'audit a pour objectif de s'assurer qu'il est possible de reconstituer des transactions, par exemple de contrôler la fiabilité des montants communiqués par le délégataire.

Les étapes à suivre sont les suivantes :

- choisir le montant à contrôler (ex. nombre d'usagers, montant des recettes, montant d'un poste de dépenses, montant des impayés) ;
- décomposer les éléments à contrôler : période couverte, montants consolidés, moyens de comptabilisation utilisés et preuves pouvant être apportées (ex. factures pour le montant d'un poste de dépenses), intervenants, applications informatiques utilisées ;
- sélectionner un échantillon de transactions à contrôler ;
- retrouver les preuves des transactions sélectionnées.

- **Les analyses causales<sup>1</sup>**

Elles permettent de mieux étayer les recommandations, de s'appuyer sur des entretiens et nécessiter des tests complémentaires.

- **Les études comparatives**

Les études comparatives sont aussi une source d'information utile pour étayer les constats d'audit et proposer des changements dans les pratiques de la collectivité. Menées sur la base de questionnaire, elles peuvent être conduites par entretiens téléphoniques ou des enquêtes en ligne.

---

<sup>1</sup> Pour aller plus loin, se référer à la MPA 2320-2 « Analyse causale » du Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne (IFACI, 2014).

## 2.2 - L'AUDIT CHEZ LE DÉLÉGATAIRE

---

L'audit chez le délégataire participe de l'objectif d'une maîtrise de l'intégralité de la DSP. Il complète l'évaluation des dispositifs de contrôle des risques et de la conformité mis en œuvre chez le délégant. L'audit des délégataires consiste à évaluer, sur pièces et sur place chez le délégataire, l'ensemble des facteurs qui concourent à la conformité réglementaire, à la sécurité, à la qualité et à la pérennité de la prestation, telle qu'elle est définie dans le contrat. Il porte principalement sur la vérification de la conformité de la prestation au regard des clauses contractuelles tant du point de vue des produits ou services livrés, de la fiabilité des *reportings* adressés au délégant que des moyens mis en œuvre par le délégataire.

Il suppose comme préalable l'existence d'un cadre contractuel qui prévoit une clause d'audit dûment inscrite.



Les précautions à prendre lors d'un audit chez le délégataire :

- contacter les services en charge du contrôle permanent de la DSP ;
- mettre l'accent sur les travaux préparatoires pour optimiser la phase d'accomplissement de la mission chez le délégataire ;
- communiquer sur les étapes de la mission ;
- clarifier, en interne, les modalités de restitution des conclusions de l'audit au délégataire ;
- assurer le suivi de la mise en œuvre des recommandations chez le délégant et chez le délégataire.





## PARTIE 3

### AUDIT DU PROCESSUS DE GESTION STRATÉGIQUE ET DE PILOTAGE DE LA DÉLÉGATION

La DSP doit permettre d'atteindre des objectifs clairement affichés par la collectivité. Certains événements peuvent empêcher l'atteinte de ces objectifs et avoir un impact négatif. L'unité de recherche a souhaité attirer l'attention sur trois points clés :

- l'impact de la conjoncture (évolution des objectifs, de la demande, de l'environnement, etc.) ;
- la qualité de la relation avec le délégataire ;
- les compétences nécessaires au contrôle de la délégation.

Les éléments suivants illustrent les risques associés à ces événements, proposent des dispositifs de maîtrise de ces risques et des exemples de travaux d'audit pour évaluer l'efficacité du contrôle interne.



### 3.1 – LES RISQUES LIÉS À L'ÉVOLUTION DU CONTEXTE

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Décalage entre la réalité de la prestation et de nouveaux objectifs de la collectivité	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ La DSP ne prévoit pas l'accueil des personnes handicapées dans les piscines contrairement aux nouveaux engagements de la collectivité.</li> <li>➤ Une programmation culturelle n'est plus en adéquation avec les orientations de l'exécutif.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les objectifs stratégiques auxquels la DSP contribue sont-ils explicités ?</li> <li>☒ Une revue régulière des objectifs de la DSP est-elle réalisée ?</li> <li>☒ Des instances de pilotage sont-elles mises en place ?</li> </ul>
<p>Rupture de l'équilibre initial de la DSP du fait de l'absence de prise en compte de l'évolution de l'environnement</p> <p>Manque d'information des élus sur les changements affectant la DSP (équipements concurrents, évolution des attentes des usagers, etc.).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Transformation d'une piscine en centre aquatique à proximité d'un équipement similaire déjà existant.</li> <li>➤ Ouverture d'un parking alors qu'il y a des travaux de voirie autour.</li> <li>➤ Maintien de l'exploitation d'une salle de cinéma alors que la population a évolué et que la fréquentation a chuté.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Des études préalables (Business plan) ont-elles été réalisées et exploitées au démarrage de la DSP ?</li> <li>☒ Des bilans de la DSP sont-ils régulièrement réalisés et plus particulièrement lors du renouvellement ? Sont-ils suffisants ? Les résultats sont-ils examinés par les instances de gouvernance appropriées ?</li> <li>☒ L'environnement qui justifie la DSP est-il régulièrement évalué sur des bases objectives ?</li> <li>☒ Des études stratégiques permettant de réinterroger la pertinence de la DSP sont-elles réalisées et présentées aux élus selon une fréquence prédéterminée ?</li> </ul>

## 3.2 – LES RISQUES LIÉS AU PILOTAGE DE LA RELATION AVEC LE DÉLÉGATAIRE

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Ne plus être en capacité de maîtriser la DSP :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• interruption des prestations</li> <li>• envenimement des relations avec le délégataire</li> <li>• compensation des défaillances du prestataire</li> <li>• recours contentieux</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Le « pilote » de la DSP n'est pas identifié au sein de la collectivité.</li> <li>➔ Le délégant n'a pas mis en place de plans de continuité d'activité (PCA).</li> <li>➔ L'absence de tableau de bord n'a pas permis de détecter les signaux annonciateurs du dysfonctionnement.</li> <li>➔ Le cloisonnement entre les directions techniques et les directions financières n'a pas permis de réagir de manière performante aux incidents.</li> <li>➔ Les élus et les équipes de direction sont informés tardivement des dysfonctionnements. Ils interviennent alors que la situation est déjà fortement détériorée.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Dès le début de la prestation, un élu a-t-il été désigné pour assurer un suivi de la DSP ?</li> <li>☒ Les instances de pilotage stratégique et opérationnel de la DSP fonctionnent-elles ? Limitent-elles les fonctionnements en silos ?</li> <li>☒ Les objectifs de la prestation déléguée et les attentes vis-à-vis du délégataire sont-ils clairement définis ?</li> <li>☒ Les contraintes de service public imposées au délégataire sont-elles régulièrement évaluées ? Les coûts de ces contraintes et la capacité du délégataire à les supporter sont-ils appréciés ?</li> <li>☒ Existe-il un tableaux de bord pour piloter la relation avec le délégataire ? Les indicateurs retenus permettent-ils de suivre l'exécution des clauses contractuelles (par exemple, fréquentation d'un équipement, dates clés du contrat telles que son renouvellement, la communication des rapports) ?</li> <li>☒ Un système d'information permet-il d'automatiser ce suivi ?</li> <li>☒ Des seuils et des procédures d'alerte permettent-ils d'informer en temps opportun les équipes de direction ?</li> <li>☒ Existe-il un plan de maîtrise des risques liés à l'exécution de la DSP (par exemple un PCA) ?</li> <li>☒ La traçabilité des constats de dysfonctionnement et des échanges avec le délégataire est-elle suffisante pour le calcul des pénalités ou le recours contentieux ?</li> </ul>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Contrôles insuffisants au sein de la collectivité	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les agents ne connaissent pas les objectifs de contrôle qui leur sont assignés.</li> <li>➔ Les responsabilités des agents ne sont pas clairement définies : ils considèrent qu'elles relèvent du délégataire.</li> <li>➔ La direction financière ne vérifie pas la vraisemblance des données auprès des services techniques.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les rôles, responsabilités et modalités de collaboration des acteurs de la DSP au sein de la collectivité (directions techniques, financières, d'audit interne, etc.) sont-ils établis ? Diffusés ? Mis à jour ?</li> <li>☒ Les équipes en charge des contrôles connaissent-elles les clauses du contrat ?</li> <li>☒ Les objectifs de contrôle correspondent-ils aux clauses contractuelles ?</li> </ul>

### 3.3 - LES RISQUES LIÉS AUX COMPÉTENCES DES AGENTS EN CHARGE DU CONTRÔLE<sup>1</sup>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
La collectivité ne dispose pas des compétences pour assurer le contrôle de la DSP	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les agents ne disposent de compétences suffisantes en comptabilité privée pour analyser les comptes communiqués par le délégataire.</li> <li>➔ Les équipes en charge du contrôle n'arrivent pas à calculer le montant actualisé des recettes que le délégataire doit reverser à la collectivité.</li> <li>➔ Les agents en contact avec le délégataire n'ont pas le sens de la négociation leur permettant de défendre fermement les intérêts de la collectivité tout en nouant une relation partenariale fructueuse avec le délégataire.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les compétences requises (comptabilité privée, analyse financière, contrôle de gestion, maîtrise des tableurs bureautiques, échantillonnage, compétences technique ou juridique liées au service délégué, communication, etc.) pour le contrôle sont-elles identifiées ? adéquates ? présentes ?</li> <li>☒ Des formations permettent-elles de pallier les éventuelles lacunes ?</li> <li>☒ La suppléance (en cas d'absence ou de surcharge de travail) et la relève (en cas de départ) sont-elles assurées ?</li> <li>☒ Les compétences requises sont-elles explicitées dans les critères de recrutement ?</li> <li>☒ Des guides facilitent-ils la mise en œuvre des contrôles ? Les responsables de leur diffusion et de leur actualisation sont-ils identifiés ?</li> <li>☒ Un dispositif de veille (presse, forums, résultat des contrôles des CRC, etc.) permet-il d'actualiser les connaissances et les guides ?</li> </ul>

<sup>1</sup> Pour aller plus loin sur les aspects liés au recrutement, à l'évaluation et à la formation des collaborateurs, se référer à la publication « Le contrôle interne des ressources humaines », IFACI-ANDRH, 2012.



## Exemple de travaux d'audit

<p><input checked="" type="checkbox"/> Vérifier que l'adéquation des <b>compétences</b> cibles avec les compétences existantes au sein de la collectivité a bien été évaluée</p>	<p>L'auditeur interne peut suivre les étapes suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• cartographier les compétences nécessaires, en s'appuyant sur les objectifs de contrôle de la DSP</li> <li>• identifier et qualifier les ressources existantes en interne (nombre d'agents, niveau de diplôme, formations professionnelles reçues, etc.)</li> <li>• identifier le recours à des compétences externes et leur modalité de gestion</li> <li>• mesurer l'adéquation des compétences existantes avec les compétences nécessaires</li> </ul> <p>Exemples de constat :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input checked="" type="checkbox"/> les compétences clés reposent sur un seul agent</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> les agents en charge des contrôles techniques n'ont pas actualisés leurs compétences depuis longtemps, etc.</li> </ul>
<p><input checked="" type="checkbox"/> Contrôler l'existence et l'utilisation de règles de travail formalisées</p>	<p>L'auditeur interne peut effectuer un test de cheminement</p> <p>Exemple de constat :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input checked="" type="checkbox"/> les équipes en charge du contrôle ne réalisent pas les vérifications prévues (non-respect de la procédure de contrôle, non-respect de la fréquence...).</li> </ul>

## PARTIE 4

### AUDIT DU PROCESSUS DE CONTRÔLE CHEZ LE DÉLÉGAN

Le fait d'avoir recours à un délégataire pour l'exécution d'un service public ne décharge par la collectivité de ses responsabilités. Les services du délégant doivent, de manière permanente, assurer la maîtrise des risques de la DSP. L'unité de recherche a souhaité attirer l'attention sur cinq catégories de risques liés :

- à la collecte et à la conservation des données ;
- à l'équilibre financier de la DSP ;
- aux opérations (qualité de service, continuité d'activité, etc.) ;
- aux aspects juridiques ;
- aux relations avec les financeurs institutionnels.

Les éléments suivants illustrent ces risques, proposent des dispositifs de maîtrise de ces derniers et des exemples de travaux d'audit pour évaluer l'efficacité du contrôle interne. Comme l'engagement de tous les services concernés est particulièrement important pour l'efficacité de ce processus, des exemples de contrôles permanents réalisés par les services de 1<sup>er</sup> et de 2<sup>ème</sup> niveaux sont présentés.





## 4.1 - LES RISQUES LIÉS À LA COLLECTE ET À LA CONSERVATION DES DONNÉES NÉCESSAIRES AU CONTRÔLE

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Lacunes dans les pièces :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>impossible de réaliser le contrôle en continu ou a posteriori la DSP</li> <li>impossible d'étayer les défaillances</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>↳ Lors d'un contentieux, les comptes, les indicateurs qualité ou les comptes rendus de visite ne sont pas retrouvés.</li> <li>↳ Le préjudice ne peut être quantifié compte tenu de l'absence de preuves.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Existe-t-il un système d'archivage normalisé et de contrôle de l'accès aux données archivées ?</li> <li>☒ Le plan de classement et d'archivage des pièces relatives à la DSP est-il partagé par les services chargés de son suivi ?</li> </ul>
<p>Insuffisances dans la production et la transparence des comptes communiqués par le délégataire</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>↳ Le délégataire n'a pas communiqué les modalités d'imputation des charges de structure, les critères d'appréciation de l'équilibre financier du service, etc.</li> <li>↳ Il n'y a pas de traçabilité des flux financiers de la DSP.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Le contrat précise-t-il les informations à communiquer par le délégataire ?</li> <li>☒ Le contrat prévoit-il des sanctions en cas de communication insuffisante ?</li> <li>☒ Les données communiquées par le délégataire sont-elles exploitables ? Leur conformité aux stipulations contractuelles est-elle régulièrement revue ?</li> <li>☒ Les pénalités pour non-conformité des rapports aux clauses contractuelles sont-elles appliquées ?</li> <li>☒ Le système d'information permet-il d'isoler les flux financiers relatifs à la DSP ?</li> </ul>



### Exemple de travaux d'audit

- ☑ Vérifier que les agents en charge du pilotage de l'exécution de la DSP ont à leur disposition le contrat et les avenants.
- ☑ Pour les trois dernières années :
  - vérifier que les pratiques de conservation des pièces liées à l'exécution de la DSP sont conformes au plan de classement et d'archivage ;
  - si la collectivité ne dispose pas de plan de classement formalisé, évaluer la capacité des agents en charge de la DSP à retrouver les pièces demandées ;
  - vérifier la conformité des informations communiquées par le délégataire avec les exigences contractuelles.

## 4.2 – LES RISQUES LIÉS À L'ÉQUILIBRE FINANCIER DE LA DSP

### 4.2.1 – Les risques liés aux recettes

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Recettes inférieures à celles escomptées dans le business plan ou ne permettant pas d'atteindre l'équilibre financier	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ La fréquentation d'une piscine municipale baisse en raison de la concurrence d'autres équipements à proximité.</li> <li>➔ Le niveau de service est jugé insuffisant par les usagers.</li> <li>➔ Retard dans la réalisation ou non-réalisation de travaux justifiant une hausse des tarifs.</li> <li>➔ Les usagers n'ont pas les moyens de payer leur facture.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les hypothèses retenues dans le business plan sont-elles pertinentes ?</li> <li>☒ Le business plan a-t-il été régulièrement réévalué pour tenir compte de l'évolution de l'offre ou des besoins ?</li> <li>☒ La tarification est-elle adaptée (au type de service, ou d'usagers, par rapport à l'évolution des coûts d'exploitation) ? Est-elle conforme au contrat ?</li> <li>☒ L'évolution des recettes et de ses composantes (type d'usagers, fréquentation, etc.) est-elle analysée ? (cf. exemple de tableau de suivi financier ci-dessous)</li> <li>☒ La collectivité a-t-elle mis en place un système de suivi des versements du délégataire (prévision/ réalisation/ relances éventuelles) ?</li> <li>☒ Les procédures de recouvrement mises en place par le délégant sont-elles suffisantes et appliquées ?</li> </ul>
Falsification des données par le délégataire	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Le délégataire surévalue les dépenses lorsque les sommes à reverser dépendent du bénéfice.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les critères de calcul des montants à reverser par le délégataire sont-ils explicites (redevance, part sur les excédents du résultat) et traçables ?</li> <li>☒ La collectivité contrôle-t-elle l'application de ces critères ? les données utilisées sont-elles fiables ?</li> <li>☒ Le délégant réalise-t-il un contrôle de vraisemblance ? Les écarts sont-ils expliqués ?</li> <li>☒ Le taux d'impayés constaté après des contrôles sur pièce ou sur place correspond-il au taux déclaré par le délégataire ?</li> </ul>

## Exemple de tableau de suivi financier pour un service d'eau potable

## Le contrôle du chiffre d'affaires généré par les abonnements et des volumes consommés

Le tableau

Code	Contrôle du chiffre d'affaires						Contrôle des volumes consommés			
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
Source	Rapport annuel	Rapport annuel	Rapport annuel (facture dite "120 m <sup>3</sup> ")	Rapport annuel (facture dite "120 m <sup>3</sup> ")	AxC+BxD	CARE	E-F	A/B	Indicateur national produit par l'ONEMA	H/I < 1,1 ou > 0,9
Donnée	Volumes domestiques (en m <sup>3</sup> )	Nombre d'abonnés domestiques	Prix au m <sup>3</sup> - abonnés domestiques (en €/m <sup>3</sup> )	Prix de l'abonnement annuel (en €)	Chiffre d'affaires reconstitué lié aux abonnés domestiques (en €)	Chiffre d'affaires lié aux abonnés domestiques - affiché par le délégataire (en €)	Différence (en €)	Volume moyen consommé par un abonné domestique (en m <sup>3</sup> )	Volume moyen consommé par un abonné domestique en France (en m <sup>3</sup> )	Cohérence des volumes consommés par abonné (à 10% près)
Volume	560 000	5 000	2	50	1 370 000	800 000	570 000	112	120	☺
Donnée	Volumes industriels (en m <sup>3</sup> )	Nombre d'abonnés industriels	Prix au m <sup>3</sup> - abonnés industriels (en €/m <sup>3</sup> )	Prix de l'abonnement annuel (en €)	Chiffre d'affaires reconstitué lié aux abonnés industriels (en €)	Chiffre d'affaires lié aux abonnés industriels - affiché par le délégataire (en €)	Différence (en €)			
Volume	8 000	16	1,15	100	10 800	8 000	2 800			



*L'analyse des données présentées***Pour le chiffre d'affaires**

Le CA reconstitué (E) est supérieur au CA affiché (F) dans le compte annuel de résultat d'exploitation (CARE) fourni par le délégataire.

Par conséquent, si le contrat prévoit un reversement de recettes à la collectivité fondé sur le chiffre d'affaires, cela peut permettre à la collectivité d'exiger un reversement plus important.

**Pour le contrôle des volumes consommés**

Le fait que les volumes consommés par habitants ne correspondent pas, à 10% près, aux 120 m<sup>3</sup> par habitants observés au niveau national suggère soit que les chiffres du nombre d'abonnés et des volumes consommés ne sont pas fiables, soit que la consommation sur la commune est atypique.

Dans le premier cas, la collectivité doit demander au délégataire de vérifier ses chiffres. Dans le second cas, cela doit inciter la collectivité à en chercher les raisons

L'évolution d'une année sur l'autre de cet indicateur permettra également d'identifier des écarts importants qui pourraient être signe de mauvais reporting de la part du délégataire ou de difficultés du service d'eau potable

***Le contrôle du prix d'achat de l'eau potable****Le tableau*

	Contrôle du chiffre d'affaires				
Code	A	B	C	D	E
Source	Rapport annuel	Convention d'achat d'eau	AxB	CARE	C-D
Donnée	Volumes achetés (en m <sup>3</sup> )	Prix d'achat d'eau en €/m <sup>3</sup>	Dépenses d'achat d'eau reconstituées	Dépenses d'achat d'eau affichées par le délégataire en €	<b>Différence (en €)</b>
Volume	2 000	0,15	300	400	<b>-100</b>

*L'analyse des données présentées*

Les charges d'achats d'eau reconstituées sont inférieures à ce qu'affiche le délégataire dans son CARE. La collectivité constate que la marge du délégataire est supérieure à ce qu'il indique et peut renégocier son contrat par avenant ou lors du renouvellement du contrat.

### Exemples de vérification, par l'audit interne, des contrôles de 1<sup>er</sup> ou de 2<sup>ème</sup> niveau

- Contrôler la cohérence des titres de recettes avec les montants et les dates des versements prévus au contrat,
- Contrôler l'effectivité des paiements, sur la base des recettes enregistrées dans le logiciel comptable de la collectivité.

#### 4.2.2 -Les risques liés aux dépenses

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Mauvaise gestion financière volontaire par le délégataire	➔ Le coût des renouvellements est reporté sur la collectivité.	<input checked="" type="checkbox"/> Le délégataire a-t-il respecté ses obligations de maintenance et de renouvellement d'équipements prévus et imprévus ? <input checked="" type="checkbox"/> Existe-t-il une traçabilité et un suivi des sommes provisionnées/ dépensées pour le renouvellement ?

Le tableau de bord de la DSP permettra également de suivre les sommes provisionnées et dépensées pour le renouvellement des équipements.



#### Exemple de vérification, par l'audit interne, des contrôles de 1<sup>er</sup> ou de 2<sup>ème</sup> niveau

- Contrôler la vraisemblance du coût unitaire des renouvellements d'équipement effectués par le délégataire à partir des prix du marché.

### 4.2.3 - Les risques liés à la concession

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Risque de remboursement des annuités d'emprunt du concessionnaire	➔ Le concessionnaire n'est pas en mesure de rembourser les annuités d'un prêt pour lequel la collectivité lui a accordé une garantie d'emprunt.	<input checked="" type="checkbox"/> Le dispositif de contrôle de la décision d'attribution de la garantie d'emprunt est-il suffisant ? <input checked="" type="checkbox"/> La collectivité suit-elle le remboursement de l'emprunt ?
Rémunération excessive du concessionnaire au regard de l'évolution du coût des emprunts	➔ Le concessionnaire a défini initialement sa rémunération sur la base d'un taux d'emprunt jugé « acceptable » en année 0. Les taux du marché ont diminué, mais la rémunération du concessionnaire est restée la même.	<input checked="" type="checkbox"/> L'impact financier de l'évolution des taux d'emprunt est-il encadré par le contrat ? <input checked="" type="checkbox"/> Le suivi de l'évolution des conditions financières d'emprunt est-il assuré ?



#### Exemple de vérification, par l'audit interne, des contrôles de 1<sup>er</sup> ou de 2<sup>ème</sup> niveau

- Analyse annuelle de la situation financière (exemple ratios d'endettement) de la concession – dans le cas d'une société ad hoc – ou du concessionnaire,
- Revue annuelle des éléments du profil actualisé de la dette financière (taux d'intérêt, annuités, etc.) du concessionnaire,
- Comparaison du montant des annuités annuelles actualisées avec celui des annuités prévues initialement au contrat.

#### Exemple de travaux d'audit

<input checked="" type="checkbox"/> Evaluer la criticité des risques	Les auditeurs internes peuvent évaluer la criticité (impact et probabilité) des risques par <b>des procédures analytiques</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>• part de la redevance dans le montant annuel des dépenses assumées par la collectivité.</li> <li>• part des montants en attente de réception dans le montant total à percevoir.</li> <li>• part des sommes non perçues dans le total des sommes à percevoir à la suite de la mise en place d'un contrôle.</li> <li>• fréquence et évolution des seuils de relance.</li> </ul>
<input checked="" type="checkbox"/> S'assurer de la fiabilité du suivi des recettes	L'auditeur interne peut reconstituer le chiffre d'affaires déclaré par le délégataire à partir des ventes effectuées et des tarifs appliqués.

## 4.3 - LES RISQUES OPÉRATIONNELS

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Mécontentement des usagers sur le niveau de service fourni par le délégataire ou sur la qualité de la relation client ce qui crée :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• une augmentation le nombre de courriers de réclamation</li> <li>• une dégradation de l'image de la collectivité</li> <li>• une diminution de la fréquentation du service</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ La qualité des menus d'une cantine scolaire est inférieure à ce qui était attendu.</li> <li>➤ Les usagers ne parviennent pas à contacter le délégataire pour lui faire part de questions sur le service ou de réclamations.</li> <li>➤ Délais excessifs pour l'envoi de devis ou la programmation de travaux (exemple : branchements pour l'accès à l'eau potable).</li> <li>➤ Les horaires d'ouverture de l'équipement imposés par le contrat ne sont pas en adéquation avec les modes de vie de la population (par exemple, des équipements fermés après 18h alors que la population est jeune et urbaine).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les exigences de qualité de service sont-elles précisément définies dans le contrat ?</li> <li>☒ Ces exigences de qualité de service sont-elles pertinentes au regard des objectifs de la collectivité (engagement politique, population cible...) ?</li> <li>☒ Des enquêtes de satisfaction sont-elles régulièrement réalisées ? Par qui ? Avec quels résultats ?</li> <li>☒ Un dispositif d'alerte permet-il d'informer la personne appropriée au sein de la collectivité ?</li> <li>☒ Des procédures définissent-elles les modalités d'interaction avec le délégataire ?</li> </ul>
<p>Non-respect des principes du service public (ex. égalité, neutralité) Non-respect des objectifs de qualité de service inscrits dans le contrat</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Les conditions d'accès aux équipements ne respectent pas le principe d'égalité.</li> <li>➤ Les horaires d'ouverture de l'équipement imposés par le contrat ne sont pas en adéquation avec les capacités de fonctionnement du délégataire (par exemple, le camping ouvert toute l'année).</li> <li>➤ Le délégataire de gestion de l'eau ne réalise pas les traitements prévus entraînant : <ul style="list-style-type: none"> <li>- de fortes odeurs dans les réseaux d'assainissement ;</li> <li>- des problèmes de goût ou de pureté de l'eau.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Le délégataire était-il en capacité de respecter les engagements pris ?</li> <li>☒ Les contraintes de service public imposées au délégataire ont-elles été régulièrement évaluées ? Leurs coûts ont-ils été mis en regard des capacités du délégataire ?</li> <li>☒ La collectivité a-t-elle mis en place un suivi de l'exécution des engagements contractuels du délégataire (obligations techniques, engagements de performance, obligations de maintenance et de renouvellement prévus et imprévus) ?</li> <li>☒ La redevance prévue correspondait-elle au niveau de service attendu ? Le contrat comprenait-il des pénalités en cas de détérioration du service ?</li> </ul>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Interruption partielle ou totale du service	➡ Il n'est pas prévu de menus en cas de panne du four d'une cantine scolaire.	<input checked="" type="checkbox"/> Le délégataire respecte-t-il les obligations de maintenance et de renouvellement prévus et imprévus ? <input checked="" type="checkbox"/> Le délégataire a-t-il prévu et testé un plan de continuité adapté ?
Dégradation du patrimoine ou des équipements délégués	➡ Le court de tennis devient impraticable.	<input checked="" type="checkbox"/> Les objectifs d'entretien et d'investissement ont-ils été clairement définis dans le contrat ? <input checked="" type="checkbox"/> Le délégataire contrôle-t-il régulièrement et de manière suffisante l'entretien et les investissements réalisés par le délégataire ?



### Exemple de vérification, par l'audit interne, des contrôles de 1<sup>er</sup> ou de 2<sup>ème</sup> niveau

- Des objectifs et des indicateurs de qualité de service sont contractualisés (y compris par avenant pour les DSP en cours) conformément au décret n° 2005-236 du 14 mars 2005, codifié à l'article R. 1411-7 du CGCT.
- Les contrôles sur place et sur pièces à mener sont prévus dans le contrat, y compris l'accès au système d'information du délégataire.
- La gestion des compétences (métier concerné par la DSP, techniques de contrôle) permet de maîtriser la bonne exécution de la DSP.
- Des tableaux de bord permettent de suivre la qualité de service :
  - exemple d'indicateurs pour une DSP de chauffage urbain : satisfaction de la clientèle, délai de paiement des factures, suivi des réclamations clients, durée moyenne des réparations, nombre et durée moyenne des interruptions de service ;
  - exemple d'indicateurs dans la restauration : qualité nutritionnelle, menus, fréquentation, etc.
- Le suivi des indicateurs est automatisé via un système d'information fiable
- Les modalités d'analyse des informations contenues dans le rapport annuel du délégataire (L1411-3 CGCT) sont établies.
- Des contrôles sur place et sur pièces sont planifiés et réalisés (demander les référentiels utilisés et les comptes rendus)
- Des études de satisfaction réalisées par le délégataire ou le délégant
- Des réunions régulières d'échanges entre la collectivité et le délégataire sont planifiées et réalisées.



- ☑ Des protocoles de remontées des incidents sont prévus (confer page suivante qui évoque ce type de pratique mais dans le correctif)
- ☑ Les modalités de traitement des dysfonctionnements sont prévues.
  - Procédures de mise en demeure de faire cesser le dysfonctionnement ou le manquement aux stipulations contractuelles, d'application de pénalités, de mise sous séquestre de l'exploitation du service ou déchéance, de recours contentieux.
  - La traçabilité des dysfonctionnements et la conservation des preuves permettent de mettre en œuvre les procédures de traitement.

### Exemple de travaux d'audit

<p>☑ Compréhension du fonctionnement de la collectivité</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Organiser des rendez-vous exploratoires auprès des services en charge de la DSP, des associations d'utilisateurs</li> <li>• Demander la communication de documents clés (Contrat, organigramme des services, protocole des enquêtes de satisfaction, procédures internes pour le suivi des DSP, etc.)</li> </ul>
<p>☑ Evaluation de la criticité des risques</p>	<p>Les auditeurs internes peuvent évaluer la criticité (impact et probabilité) des risques par :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Des entretiens avec les services opérationnels</li> <li>• La collecte de données quantitatives : nombre d'utilisateurs théoriques et réels, évolution du nombre d'utilisateurs, nombre d'équipements...</li> <li>• L'analyse des rapports des Chambres Régionales des Comptes ou de la Cour des comptes. Par exemple, le rapport annuel de la Cour des Comptes 2011 :           <ul style="list-style-type: none"> <li>- Certaines collectivités n'ont pas contractualisé par avenant les indicateurs de qualité de service (ROD « Commune de Saint Dié des Vosges », 2008).</li> <li>- La Cour constate un manque de coordination des services chargés du contrôle de l'exploitation des délégations, une imprécision des objectifs qualitatifs assignés au délégataire, une absence récurrente d'outils permettant d'identifier les risques.</li> <li>- Les collectivités ne disposent pas toujours d'indicateurs, ni des moyens suffisants pour assurer un suivi complet et rigoureux de ces indicateurs, ce qui conduit parfois à l'absence de données chiffrées pour certains ou des données fantaisistes pour d'autres.</li> </ul> </li> <li>• Presse locale</li> <li>• Rencontre d'association d'utilisateurs</li> <li>• Étude comparative auprès d'autres collectivités</li> </ul>

<input checked="" type="checkbox"/> Vérification de l'existence et de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne	<p>Outre les éléments mentionnés ci-dessus, les auditeurs internes peuvent procéder aux vérifications suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Piste d'audit des indicateurs qualité</li> <li>• Calcul du taux de réalisation des contrôles sur place et sur pièces</li> <li>• Test de cheminement sur la résolution des incidents : sélectionner un échantillon de dysfonctionnements et retracer les étapes de la résolution</li> <li>• Visite des lieux pour vérifier la conformité des aménagements aux spécifications contractuelles : théâtre, piscine, etc.</li> <li>• Contrôle de la fiabilité des tableaux de bord éventuellement présentés à l'assemblée délibérante</li> </ul>
--	---

#### 4.4 - LES RISQUES JURIDIQUES

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Non-respect du formalisme prévu au contrat pour la gestion des conflits avec le délégataire</p> <p>Risque contentieux</p>	<p>➔ Le contrat prévoit l'organisation d'une réunion de règlement amiable avec convocation avant tout recours juridictionnel. Cette clause n'est pas respectée par la collectivité avant d'engager un recours devant le juge. Le juge se prononce en faveur du délégataire et non de la collectivité.</p>	<p><input checked="" type="checkbox"/> Les règles fixées dans le contrat sont-elles connues des acteurs ?</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Sont-elles adaptées ?</p>
<p>Absence d'éléments probants pour l'évaluation et la quantification du préjudice subi</p>	<p>➔ La collectivité n'est pas en mesure de produire un dossier suffisamment solide pour assurer la phase contradictoire contre la partie adverse et/ou les experts judiciaires.</p> <p>➔ En cas de dommages, la collectivité ne peut pas être indemnisée ou n'est pas indemnisée à la hauteur du préjudice subi</p> <p>➔ Le délégataire argue d'un manque à gagner par rapport à un plan d'affaire prévisionnel annexé au contrat de la DSP.</p>	<p><input checked="" type="checkbox"/> Le suivi des charges d'exploitation, des postes de revenus et de charges permettrait-il d'évaluer un préjudice ?</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Les équipes disposent-elles des compétences nécessaires pour évaluer le préjudice ?</p>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Domage, lié à l'existence des ouvrages, infligé à un tiers</p> <p>Domage causé à l'environnement</p>	<p>➤ La collectivité a refusé de procéder au renouvellement des installations qui était nécessaire pour éviter le dommage.</p> <p>➤ La responsabilité de la collectivité peut être engagée en raison de :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la nature de la défaillance ;</li> <li>- la réalisation par le délégataire de son rôle de conseil ;</li> <li>- ses obligations de contrôle des activités du délégataire.</li> </ul>	<p>☒ Les risques de dommages à des tiers ou à l'environnement sont-ils identifiés ?</p> <p>☒ Les mesures nécessaires (chez le délégant et chez le délégataire) pour gérer ces risques sont-elles en place ?</p>



### Exemple de vérification, par l'audit interne, des contrôles de 1<sup>er</sup> ou de 2<sup>ème</sup> niveau

- ☑ Des règles sur la traçabilité et la conservation des échanges avec le délégataire sont établies et partagées<sup>1</sup>.
- ☑ Les interlocuteurs du délégataire sont identifiés et formés à la négociation.
- ☑ Une procédure de traitement des dysfonctionnements et d'alerte est prévue.
- ☑ Le service juridique mène une veille sur les risques de litiges liés aux DSP concernées et en informe régulièrement les acteurs de la DSP.

### Exemple de travaux d'audit

- ☑ Vérifier la conformité des pratiques de traçabilité des échanges avec le délégataire.
- ☑ A partir d'un litige fictif avec le délégataire, vérifier s'il serait possible de disposer des éléments nécessaires pour prouver le dommage.
- ☑ Vérifier que la cartographie des risques prévoit les dommages prévisibles dans le cadre de la prestation déléguée et que les mesures de prévention et de couverture du risque ont bien été mises en œuvre (ex. assurance)
- ☑ Vérifier que le délégant et le délégataire échangent leur analyse des dysfonctionnements

<sup>1</sup> La délégation de gestion en assurance de personnes : pistes pour un contrôle interne efficace, IFACI, 2012.

## 4.5 – LES RISQUES LIÉS AUX RELATIONS AVEC LES FINANCEURS INSTITUTIONNELS

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Subventions refusées de la part de financeurs institutionnels (Exemple : Agence de l'eau, Département, Union Européenne, Ademe)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ La maîtrise du niveau de pertes en eau étant insuffisante, l'Agence de l'eau refuse de financer des travaux.</li> <li>➤ Le financement de travaux sur des réseaux d'assainissement est refusé du fait du non-respect d'engagements pour l'amélioration des performances environnementales.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ La collectivité a-t-elle demandé aux financeurs institutionnels un document signé précisant les critères d'éligibilité aux aides (par exemple exigences de performance du service pour le financement de travaux) ?</li> <li>☒ La collectivité entretient-elle des relations régulières avec les financeurs pour s'assurer de l'évolution de l'interprétation des conditions de financement ? Est-il possible de retracer ces échanges (date des rencontres, personnes impliquées, documents engageant les financeurs, etc.) ?</li> <li>☒ Le dossier de demande d'aide de la collectivité permet-il d'étayer l'éligibilité ?</li> <li>☒ La collectivité a-t-elle mis en place un système de suivi du respect de ses engagements ? S'assure-t-elle régulièrement que le délégataire respecte (ou est en mesure de respecter à temps) les engagements contractuels complémentaires à la réglementation ?</li> </ul>

## PARTIE 5

### AUDIT DES PROCESSUS DE GESTION DES MOMENTS CRITIQUES DE LA DSP

La DSP est un processus dynamique dont la maîtrise s'inscrit dans le temps. L'unité de recherche a souhaité attirer l'attention sur deux moments clés de la vie d'une DSP :

- les modifications apportées en cours d'exécution,
- la fin du contrat.

Les éléments suivants illustrent les risques associés à ces étapes, proposent des dispositifs de maîtrise de ces risques et des exemples de travaux d'audit pour évaluer l'efficacité du contrôle interne.



## 5.1 - LES RISQUES LIÉS AUX MODIFICATIONS APPORTÉES EN COURS D'EXÉCUTION

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Absence de maîtrise de l'impact des avenants :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• décalage avec les objectifs initiaux de la DSP ;</li> <li>• hausse des tarifs ;</li> <li>• dérive des coûts.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ La multiplication des avenants change l'équilibre du contrat à la défaveur de la collectivité délégante.</li> <li>➔ L'évolution substantielle des modalités d'exécution du service peut être une opportunité de surévaluation des coûts et d'augmentation des tarifs par le délégataire.</li> <li>➔ La rémunération du délégataire augmente fortement à l'occasion d'un avenant.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Avant la passation d'un avenant, une analyse « coûts/bénéfices » du point de vue de la collectivité est-elle réalisée ? La traçabilité de ces études préalables est-elle effective ?</li> <li>☒ L'analyse détaillée de la justification financière de l'avenant a-t-elle été effectuée par la collectivité ?</li> <li>☒ La collectivité a-t-elle une connaissance suffisante de l'activité déléguée pour tirer les conclusions nécessaires de cette analyse ?</li> <li>☒ L'évolution des différents paramètres de la délégation fait-elle l'objet d'une analyse spécifique pour permettre de mesurer l'impact sur la délégation, notamment sur la rémunération du délégataire ?</li> <li>☒ Une procédure de traitement des demandes d'avenants existe-t-elle ? Les acteurs clés sont-ils mobilisés lors de la passation d'un avenant ? Sont-ils suffisamment informés des coûts/bénéfices de cette décision ?</li> <li>☒ Les évolutions majeures de coûts sont-elles cohérentes avec le contenu technique de l'avenant ? <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comparer les clés de répartition des coûts indirects prévues au contrat initial avec ceux des avenants ;</li> <li>• Calculer l'évolution du taux de rentabilité interne après l'avenant ;</li> <li>• Analyser de manière précise le choix des formules d'actualisation prévues dans l'avenant.</li> </ul> </li> </ul>
<p>Contrôle non exhaustif de la DSP : les changements apportés par les avenants ne sont pas intégrés au suivi</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les investissements matériels ne sont pas intégrés dans la liste des biens à contrôler.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les tableaux de bord et les procédures de contrôles sont-ils régulièrement actualisés pour prendre en compte l'évolution de la DSP et notamment les modifications apportées par avenant ?</li> </ul>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Absence de maîtrise de la réversibilité de la prestation :</p> <p>Un avenant valide la mise en place d'une innovation technique qui ne pourra pas être réutilisée en fin de contrat (par le nouveau délégataire ou les services du délégant).</p>	<p>➤ Le télé-relevé des compteurs d'eau potable repose sur une technologie propre à un délégataire qui ne pourra pas être utilisée par un autre délégataire en fin de contrat.</p>	<p>☒ Les questions de réversibilité de la prestation et de portabilité de l'innovation technique sont-elles traitées lors de la rédaction du contrat et de ses avenants ?</p>
<p>Extension inappropriée de la durée du contrat</p>	<p>➤ Le concessionnaire s'engage à réaliser un investissement et exige en retour une prolongation de la durée du contrat.</p>	<p>☒ La décision de prolonger la durée du contrat par voie d'avenant est-elle légale et économiquement fondée (notamment au de l'amortissement des investissements) ?</p>
<p>Contestation d'un avenant</p>	<p>➤ Un avenant est attaqué par un concurrent.</p> <p>➤ L'avenant valide une modification trop importante des modalités d'exécution du service.</p>	<p>☒ Les règles de publicité et de transparence requises lors de modifications substantielles du contrat sont-elles respectées ?</p> <p>☒ Les plafonds pour la passation d'un avenant sont-ils respectés ?</p> <p>☒ La procédure de traitement des demandes d'avenant prévoit-elle un contrôle par la direction des affaires juridiques ?</p> <p>☒ La collectivité assure-t-elle une veille réglementaire et juridique suffisante ?</p>



## 5.2 – LES RISQUES LIÉS A LA FIN DE LA DSP

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
Interruption ou arrêt de la prestation à la fin de la DSP	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les usagers sont mécontents en raison de l'interruption de la prestation.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Un rétro-planning de la fin des DSP est-il actualisé ?</li> <li>☒ Une alerte a-t-elle été mise en place afin d'anticiper suffisamment à l'avance la fin de la DSP ?</li> </ul>
Préparation insuffisante de la reprise de la DSP  Risque de contentieux	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les coûts de la reprise de la DSP ne sont pas anticipés.</li> <li>➔ La collectivité doit indemniser le délégataire pour la part non amortie de ses investissements initiaux.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ La collectivité a-t-elle anticipé l'impact financier et organisationnel de la reprise de l'activité ?</li> <li>☒ Le contrat prévoit-il les modalités de la fin de la DSP ? Si non, un protocole d'accord de fin de contrat permet-il de se substituer à ce vide juridique ?</li> <li>☒ Une procédure sur les modalités de collaboration avec le délégataire à la fin de la DSP est-elle prévue ? Précise-t-elle, en particulier, la gestion des biens et du personnel.</li> <li>☒ Le personnel du délégataire, en charge du service public délégué, est-il identifié (ancienneté, rémunération, régime social, etc.) ?</li> <li>☒ Son sort à l'issue de la DSP est-il anticipé ?</li> </ul>

Description du risque	Illustration du risque	Dispositif de contrôle interne
<p>Mauvaise gestion des installations (en particulier des biens de retour) :</p> <p>Renchérissement du coût de la reprise de la DSP.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ Les biens de retour ne sont pas remis au délégant à la fin de la délégation.</li> <li>➔ La collectivité doit remettre les biens de retour en l'état à ses frais.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Les biens de retour (biens indispensables à l'exécution du service public et qui reviennent au délégant en fin de contrat) sont-ils inventoriés dans le contrat ? L'inventaire est-il actualisé au cours de l'exécution du contrat ?</li> <li>☒ Des pénalités en cas de mauvaise gestion des installations ou de non remise des équipements sont-elles prévues ? Les constats de non-respect des clauses sont-ils étayés ? Les demandes de versement des pénalités adressées au délégataire sont-elles suivies ?</li> <li>☒ Les installations et les ouvrages font-ils l'objet d'un contrôle rigoureux de la part de la collectivité ?</li> <li>☒ La transparence du délégataire à propos des investissements réalisés est-elle vérifiée ?</li> <li>☒ La fiabilité de l'inventaire est-elle contrôlée sur pièces et sur place ?</li> </ul>
<p>Difficultés dans le transfert des éléments nécessaires à l'exécution du service</p> <p>Risque de contentieux</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➔ A la fin de la DSP, le délégataire refuse de transmettre les bases de données, les documents, les plans nécessaires à l'exploitation du service ou les éléments communiqués ne sont pas exacts.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>☒ Le contrat, ou un protocole d'accord sur la fin de la délégation, explicite-t-il les éléments attendus du délégataire à la fin de la DSP ?</li> <li>☒ Des pénalités en cas de non communication de ces éléments sont-elles prévues ? Appliquées ?</li> </ul>

**ANNEXES**



## ANNEXE 1 - LA PRÉSENTATION DES DIFFÉRENTS TYPES DE DSP

---

Le présent document, élaboré par le service Contrôle de Gestion et Evaluation des Politiques Publiques de la communauté urbaine de Strasbourg, présente les trois contrats de DSP existants :

- la concession,
- l'affermage,
- la régie intéressée.

## ANNEXE

La concession	L'affermage	La régie intéressée
<p>Le concessionnaire est chargé de réaliser les ouvrages permettant l'exploitation du service public (ex. : parking, piscine, réseau de transports publics).</p>	<p>Contrairement à la concession, les ouvrages sont mis à la disposition du fermier par la collectivité. Il peut s'agir d'ouvrages nouvellement construits (ex. : Zénith) ou d'ouvrages plus anciens (ex. : cinéma Odysée).</p>	<p>Dans ce cas également, les ouvrages sont mis à disposition du régisseur par la collectivité (ex. : patinoire).</p>
<p>Le concessionnaire assurera également l'exploitation du service. La rémunération du concessionnaire provient des recettes perçues auprès des usagers. Il peut aussi percevoir des subventions d'exploitation en contrepartie des sujétions de service public imposées par la collectivité déléguante (ex. : desserte de certaines lignes de transport en commun non rentables).</p>	<p>Le fermier assure l'exploitation du service en se rémunérant sur l'usager. Il peut aussi percevoir des subventions d'exploitation en contrepartie des sujétions de service public imposées par la collectivité déléguante (ex. : programmation de films peu rentables).</p>	<p>Le régisseur est chargé de l'exploitation du service. Contrairement à la concession et à l'affermage, le régisseur est rémunéré par la collectivité et non sur l'usager. Cette rémunération est déterminée en fonction des résultats de sa gestion ; de ce fait, le régisseur assume une part de risque.</p>
<p>Le concessionnaire assume le risque d'investissement et le risque d'exploitation.</p>	<p>Le risque du fermier est en principe limité à l'exploitation du service. L'entretien et le renouvellement des biens confiés sont en général également mis à sa charge.</p>	<p>Dans ce type de contrat, le régisseur agit pour le compte de la collectivité et non pour son propre compte. Ainsi, les charges et produits du service délégué sont réintégréés dans les comptes de la collectivité.</p> <p>Contrairement à la concession et à l'affermage, le risque du financier du service est dès lors partagé entre le régisseur (rémunération variable) et la collectivité déléguante de l'exploitation du service. Ce mode de délégation est notamment utilisé pour des équipements structurellement déficitaires (équipements sportifs).</p>

La concession	L'affermage	La régie intéressée
<p>Une redevance est versée par le concessionnaire à la collectivité. Elle constitue la <b>contrepartie de l'exploitation</b> par le délégataire du service public.</p>	<p>La redevance versée par le délégataire est dans ce cas plus élevée car elle doit <b>couvrir l'amortissement de l'investissement</b> réalisé par la collectivité.</p>	<p>Il n'y a, dans ce cas, <b>pas de redevance</b> à payer par le régisseur, l'ensemble des recettes étant reversé à la collectivité.</p>
<p>La durée du contrat de concession est <b>longue</b> (en général, la durée varie entre 10 et 40 ans), car elle doit permettre au délégataire d'amortir les investissements réalisés. Au terme du contrat, les biens financés par le concessionnaire intègrent le patrimoine de la collectivité.</p>	<p>La durée de l'affermage est généralement plus courte que celle d'une concession (3 à 12 ans environ).</p>	<p>La durée est du même ordre que dans un affermage.</p>

## ANNEXE 2 – QUELQUES EXIGENCES RÉGLEMENTAIRES EN MATIÈRE DE DSP

---

Réforme fondamentale par l'introduction d'une **obligation d'une procédure de mise en concurrence** : Loi n° 93-122 du 29 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques (dite loi Sapin).

**Limitation de la durée des contrats** de Délégation de Service Public à vingt ans dans les domaines de l'eau potable, de l'assainissement, des ordures ménagères et autres déchets : Loi n° 95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement (1) (dite loi Barnier).

**Obligation de la production annuelle du rapport du délégataire** : Loi n° 95-127 du 8 février 1995 relative aux marchés publics et délégations de service public.

Ajout du critère de définition relatif à une **part significative du compte d'exploitation** : Jurisprudence Commune de Lambesc du 15 avril 1996, puis Loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001 portant mesures urgentes de réformes à caractère économique et financier (MURCEF).

**Détail du contenu du rapport annuel du délégataire** : Décret 2005-236 du 14 mars 2005 relatif au rapport annuel du délégataire de service public local et modifiant le code général des collectivités territoriales.



## ANNEXE 3 – LES DIRECTIVES EUROPÉENNES « MARCHÉS PUBLICS » ET « CONCESSIONS »

---

Au terme de deux ans de négociation, le Parlement européen a voté le 15 janvier 2014, les directives marchés publics et concessions. Trois directives ont ainsi été adoptées par le Conseil de l'Union Européenne le 11 février 2014<sup>1</sup> : **deux directives sur les « marchés publics »** (l'une générale portant sur les secteurs classiques, l'autre portant sur les services dits « spéciaux » - eau, énergie, transports et services postaux) et une directive sur les **concessions de services et de travaux** (hors secteur de l'eau). Les dispositions de ces trois textes devront être transposées dans le droit français **au plus tard en 2016**.

### *Conséquences de la directive « Concessions »*

La Directive clarifie la notion et le régime juridique des concessions. Ainsi, le critère de distinction entre concessions et marchés publics est celui du **transfert au concessionnaire du risque d'exploitation**. Sur ce point, les conséquences de la directive seront neutres pour le droit français qui applique de longue date cette ligne de partage entre contrats à paiement publics (marchés publics et contrats de partenariat par exemple) et contrats « concessifs » (DSP et concessions de travaux publics par exemple).

Le texte exclut du champ de la directive de nombreux services, du fait de leur spécificité : jeux d'argent et de hasard résultant de droits exclusifs, défense et protection civiles, prévention du danger, services de transports aériens et services des médias. Après d'âpres discussions, le secteur de l'eau a également été exclu du champ d'application de la directive.

Aucun de ces services n'est exclu, en droit français, du champ d'application de la loi Sapin ou de l'ordonnance du 15 juillet 2009 sur les concessions de travaux publics. Certains d'entre eux (l'eau par exemple) donnent même lieu à des règles plus contraignantes. Pour autant, la directive n'empêche pas les États membres de continuer à soumettre leurs concessions à des règles plus contraignantes que celles contenues dans la directive.

La directive précise le régime de la passation des concessions d'un montant supérieur à cinq millions d'euros et définit la négociation comme procédure d'attribution de droit commun. Elle encadre :

- les avis de publicité,

---

<sup>1</sup> Directive 2014/23/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur l'attribution de contrats de concession, Directive 2014/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur la passation des marchés publics, Directive 2014/25/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 relative à la passation de marchés par des entités opérant dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux.

- les délais pour la réception des candidatures (au minimum 30 jours) et pour la présentation des offres (au minimum 22 jours). Jusqu'à maintenant, seule la réception des candidatures était encadrée, dans un délai de 52 jours.
- la négociation (qui ne peut pas porter sur l'objet du contrat, les critères d'attribution définis dans l'avis de concession et les exigences minimales à remplir).
- la durée des contrats de concession.

Les candidatures devront être sélectionnées après vérification des « conditions de participation relatives aux capacités professionnelles et techniques et à la capacité économique et financière des candidats ou des soumissionnaires ; sur la base de déclaration sur l'honneur, ainsi que la ou les références à présenter comme preuve » par les candidats. Les concessions devront en outre être attribuées sur la base des critères établis par le concédant. Ces critères devront être « objectifs » afin de garantir « l'appréciation des offres dans des conditions de concurrence effective ». Des critères environnementaux, sociaux, d'égalité des genres ou d'innovation pourront ainsi être insérés. Les critères devront faire l'objet d'une hiérarchisation dans l'avis de concession ou dans l'invitation à présenter une offre, mais aucune pondération ne sera exigée.

En France, la loi Sapin devra être modifiée afin de consacrer l'obligation de hiérarchisation des critères d'attribution. Jusqu'à présent le juge administratif l'avait toujours récusée.

La directive définit également le régime des avenants. Une modification sans remise en concurrence des contrats de concession sera possible :

- sous conditions, lorsqu'elle était prévue dans le contrat lui-même par une clause de réexamen, de révision ou d'option ;
- sous certaines conditions lorsqu'elle consiste en des travaux supplémentaires demandés au concessionnaire alors qu'ils ne figuraient pas dans la convention initiale ;
- si elle est rendue nécessaire par des circonstances imprévues et qu'elle ne change pas la nature globale de la concession, dans la limite de 50 % de la valeur initiale du contrat dans le cas de concessions conclues par un pouvoir adjudicateur ;
- lorsque son montant est inférieur à 5 M€ et à 10% de la valeur de la concession initiale. Certaines modifications dépassant ce double seuil pourront toutefois ne pas faire l'objet de mise en concurrence pour autant qu'elles ne constituent pas des modifications substantielles du contrat.

## ANNEXE 4 - LA DÉFINITION DES FLUX

*L'IFACI remercie la ville de Paris qui a mis à disposition de l'Unité de Recherche son guide « Délégations de service public, guide de contrôle financier » (juillet 2007) et a autorisé la publication de cet extrait.*

### 1. Flux du délégataire vers le délégant (Redevances / Pénalités)

Deux principes fondamentaux régissent ces flux :

- le montant et le mode de calcul des redevances doivent être justifiés dans la convention de DSP (art. L.1411- 2 du CGCT).
- le délégataire ne peut pas prendre à sa charge des sommes étrangères à l'objet de la délégation (art. L.1411-2 du CGCT).

Ces flux résultent de la négociation entre les parties. Ils déterminent l'architecture financière du contrat et constituent donc un élément déterminant pour la collectivité dans le choix du candidat retenu après mise en concurrence.

Ces flux peuvent prendre différentes formes :

#### ⇒ Redevance domaniale (= d'occupation du domaine public)

Il s'agit d'une redevance versée par le délégataire au titre de la mise à disposition du domaine ou des biens nécessaires à l'exploitation.

#### ⇒ Redevance générale / d'exploitation

Il s'agit d'une redevance versée par le délégataire en contrepartie des avantages de toute nature qui lui sont octroyés au titre de son contrat de délégation (utilisation de l'image et du nom du service, droit d'exclusivité, etc.), y compris l'occupation du domaine public.

Elle a généralement pour assiette le chiffre d'affaires de la délégation, élément représentatif de l'activité de la délégation et de l'avantage procuré au délégataire. Elle peut par exemple prendre la forme d'un pourcentage du chiffre d'affaires (éventuellement variable au-delà de certains seuils).

#### ⇒ Redevances pour frais de contrôle

Elle a pour objet de fournir à la collectivité les moyens d'exercer son contrôle sur l'activité déléguée.

Elle peut par exemple prendre les formes suivantes :

- Montant forfaitaire avec échancier de paiement
- Pourcentage du chiffre d'affaires

### ⇒ Surtaxe

Dans le cadre d'un contrat d'affermage, le délégataire peut parfois être tenu de reverser une partie des produits d'exploitation perçus sur les usagers à la collectivité délégante afin de permettre à cette dernière d'amortir les investissements qu'elle a financés. Les sommes ainsi reversées sont qualifiées de surtaxe d'affermage.

C'est notamment le cas dans le secteur de l'eau : le fermier prélève sur l'utilisateur une surtaxe revenant aux autorités organisatrices du service public de l'eau (notamment délégant, syndicat d'assainissement, agence de l'eau, etc.).

### ⇒ Droits d'entrée

Il s'agit d'une redevance capitalisée versée par le délégataire au début de la DSP, dont le fondement doit être justifié. L'institution de droits d'entrée reste étroitement contrôlée en raison de la barrière à l'entrée de concurrents qu'elle constitue. Ils sont interdits dans les DSP portant sur des services d'eau potable, assainissement, ordures ménagères et autres déchets (art. L.1411-2 du CGCT).

### ⇒ Pénalités

La fixation de pénalités relève de la liberté contractuelle (par exemple : pénalités pour cause de retard, d'insuffisance ou d'interruption du service public, etc.).

## **2. Flux du délégant vers le délégataire**

Deux principes fondamentaux régissent ces flux :

- **L'interdiction de subventionner les services publics industriels et commerciaux**

Le principe est que les SPIC doivent être équilibrés en dépenses et en recettes, les collectivités ne peuvent pas prendre en charge dans leur budget des dépenses au titre de ces services.

Il existe des dérogations exceptionnelles pour les contraintes liées aux exigences du service public (lorsque la collectivité impose des contraintes particulières de fonctionnement (exigences environnementales ou tarifs sociaux par exemple)) et pour les investissements importants entraînant une augmentation excessive des tarifs pour les usagers.

- **La nécessité de laisser un risque suffisant au délégataire qui prohibe notamment les subventions d'équilibre** (condition de la rémunération substantiellement assurée par les résultats de l'exploitation).

### ⇒ La collectivité peut verser une contribution financière au délégataire

Il peut s'agir d'une participation au financement des investissements ou d'une rémunération complémentaire de celle versée par les usagers.



Il peut également être intéressant d'effectuer l'analyse des flux entre le délégataire et les entreprises liées.

Des entreprises sont considérées comme liées à une entité M lorsqu'elles sont qui sont soumises, directement ou indirectement, à l'influence dominante de cette entité M, c'est-à-dire si :

- a) M détient la majorité du capital souscrit de F ;
- b) M dispose de la majorité des voix attachées aux parts émises par F ;
- c) M peut désigner plus de la moitié des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance de F.

## ANNEXE 5 – EXEMPLE DE FICHE D'ANALYSE UTILISÉE PAR UNE COMMISSION DE SUIVI

---

### I. ELEMENTS DE CONTEXTE :

- 1- Rappel des éléments clés de la DSP :
  - Objet
  - Titulaire et structure de l'actionnariat
  - Durée
- 2- Rappel des Chiffres clefs sur les 3 dernières années :
  - Masses bilancielle
  - Chiffre d'affaires
  - Résultat Net
  - Redevances
  - Fonds propres

### II. L'ANALYSE FINANCIERE DES COMPTES SOCIAUX DE L'EXERCICE EN COURS :

- 1- Bilan
  - structure de l'Actif (actif / amortissements / trésorerie...)
  - structure du Passif (fonds propres, réserves, emprunts...)
- 2- Le compte de résultat
  - Chiffre Affaires Net
  - Evolution du CA %
  - Résultat exploitation
  - Résultat financier
  - Résultat courant avant impôts
  - Résultat exceptionnel
  - Résultat net
  - Résultat net /Chiffre d'Affaires
  - Résultat net/capitaux propres
  - Taux de Marge Globale
- 3- Le chiffre d'affaires et les produits d'exploitation
  - Evolution du chiffre d'affaires
  - Analyse des charges d'exploitation
- 4- Les charges d'exploitation et le résultat net
- 5- Rapports financiers avec la collectivité
- 6- Comparaison résultat net prévisionnel et réel

### III. SYNTHESE - CONCLUSION

## BIBLIOGRAPHIE

---

### *Lois et règlements*

- Directive 2014/23/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur l'attribution de contrats de concession
- Directive 2014/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur la passation des marchés publics
- Directive 2014/25/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 relative à la passation de marchés par des entités opérant dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux
- Arrêté du 2 mai 2007 relatif aux rapports annuels sur le prix et la qualité des services publics d'eau potable et d'assainissement
- Décret n°2006-608 du 26 mai 2006 relatif aux concessions de plage
- Décret n° 2005-236 du 14 mars 2005 relatif au rapport annuel du délégataire de service public local
- Loi n° 95-127 du 8 février 1995 relative aux marchés publics et délégations de service public (dite loi Mazeaud)
- Décret d'application 93-471 du 24 mars 1993 portant application de l'article 38 de la loi n° 93-122 du 29 janvier 1993 relatif à la publicité des délégations de service public
- Loi 93-122 du 29 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques
- Code Général des Collectivités Territoriales (CGCT) et plus précisément les articles suivants :
  - Pour la Délégation de Service Public : articles L.1411-1 à L1411-19 et R.1411 1 à R1411-8,
  - Pour les contrats de partenariat : articles L.1414-1 à L1414-16 et D.1414-1 à D1414-9,
  - Pour les contrats de concession de travaux publics : articles L.1415-1 à L1415 9 et R.1415-1 à R1415-10.

### *Ouvrages et outils*

- Le manuel de l'audit interne, IIA – IFACI, EYROLLES, à paraître
- Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne, IIA – IFACI, 2014
- Les outils de l'audit interne, IFACI, EYROLLES, 2012
- Le contrôle interne des ressources humaines, IFACI – ANDRH, 2012
- La délégation de gestion en assurance de personnes : pistes pour un contrôle interne efficace, IFACI, 2012
- Formation « Maîtriser les outils et les techniques de l'audit », IFACI
- Délégations de service public, guide contrôle financier, ville de Paris, 2007

