

# INSTRUCTION

N° 97-080-M43 du 5 juin 1997

NOR : BUD R 97 00080 J

Texte publié au BOCP

SERVICES PUBLICS DE TRANSPORT URBAIN DE PERSONNES

## ANALYSE

Norme comptable applicable aux services publics de transport de personnes -  
Mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M43

Date d'application : 01/01/1997

## MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; TRANSPORTS EN COMMUN ;  
SERVICE PUBLIC À CARACTÈRE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL ; COMPTABILITÉ

## DOCUMENTS À ANNOTER

Instruction M43 du 22 septembre 1988

## DOCUMENTS À ABROGER

Néant

## DESTINATAIRES POUR APPLICATION

TPGR	TPG	DOM	RF	T								

## DIFFUSION

GT 44

*DIRECTION DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE*

*Sous-direction D - Bureau D3*

La présente instruction a pour objet de notifier aux comptables la circulaire interministérielle du 30 mai 1997.

Ce document précise, pour les services publics locaux de transport en délégation de service public, la faculté de mettre en oeuvre, au 1er janvier 1997, la norme comptable M14 ou M43.

Ce document met à jour l'instruction budgétaire et comptable M43 en :

- rappelant que les services de transport public de personnes bénéficient de dispositions législatives dérogatoires à la règle de l'équilibre financier par la redevance perçue auprès de l'utilisateur imposée aux services publics à caractère industriel et commercial ;
- précisant les règles relatives à l'amortissement et notamment les modalités d'amortissement applicables aux biens anciens ;
- aménageant le plan de comptes de façon à l'adapter aux collectivités organisatrices de transport, que le service soit géré en régie ou en délégation de service public.

Ce document décrit enfin les modalités de comptabilisation, pour l'exercice 1997, du versement transport dans le cadre de la M14.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA SOUS-DIRECTION D

PIERRE-LOUIS MARIEL

ANNEXE : Circulaire interministérielle du 30 mai 1997.

**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE  
ET DES FINANCES**

Direction de la  
comptabilité publique  
Bureau D3

**MINISTÈRE DE LA FONCTION PUBLIQUE  
DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT ET  
DE LA DÉCENTRALISATION**

Direction générale des collectivités  
locales  
Bureau des budgets locaux et de  
l'analyse financière

**MINISTÈRE DE L'ÉQUIPEMENT,  
DU LOGEMENT, DES TRANSPORTS  
ET DU TOURISME**

Direction des transports terrestres  
Sous-Direction des Transports  
Collectifs

CD-2893

Le Ministre Délégué au Budget, Porte-Parole du Gouvernement,  
Le Ministre de la fonction publique, de la réforme de l'Etat et  
de la décentralisation,  
Le Ministre de l'Équipement, du logement, des transports  
et du tourisme

à

Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux,  
Mesdames et Messieurs les receveurs des finances,  
Mesdames et Messieurs les préfets,  
Mesdames et Messieurs les sous-préfets.

**CIRCULAIRE DU 30 MAI 1997**

**OBJET** : - Norme comptable applicable aux services publics de transport de personnes;  
- Mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M43.

La circulaire n° NOR/FPP/A/96/10106/C du 16 décembre 1996 présente les différents plans de comptes applicables aux communes, à leurs établissements publics et aux établissements publics de coopération intercommunale au 01/01/1997.

Ce texte précise que la comptabilité applicable aux activités de transport public de personnes, dont l'exploitation est déléguée à un tiers privé, est la M43 ou la M14, « sous réserve de précisions ultérieures quant aux dispositions budgétaires et comptables applicables aux services en gestion déléguée ».

La présente circulaire a pour objet, d'une part, de vous apporter des éléments d'explication sur la faculté, pour les services publics locaux de transport en délégation de service public, de mettre en oeuvre, au 01/01/1997, la norme comptable M14 ou M43 et, d'autre part, de mettre à jour l'instruction budgétaire et comptable M43.

## ANNEXE (suite)

**I- Norme comptable applicable aux services publics de transport urbain de personnes**

Aux termes de l'article 7-II de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs (LOTI), les collectivités territoriales ou leurs groupements organisent les transports publics réguliers de personnes.

La commune ou l'établissement public de coopération intercommunale ayant reçu mission d'organiser les transports publics urbains de personnes, à l'intérieur d'un périmètre de transport urbain défini par l'article 27 de la LOTI, est qualifié d'« autorité organisatrice de transport » (A.O.T).

Aux termes de ce même article, l'exécution du service est assurée, soit en régie par une personne publique sous forme d'un service public industriel et commercial, soit par une entreprise liée par une convention à l'autorité organisatrice.

Par application de ces dispositions, les communes et groupements de communes qui souhaitent exécuter directement un service de transport sont tenus de le constituer en régie. Le décret n°85-891 du 16 août 1985 relatif aux transports urbains de personnes et aux transports routiers non urbains de personnes prévoit que les régies visées sont soit des établissements publics à caractère industriel et commercial (régies dotées de la personnalité morale), soit des régies dotées de la seule autonomie financière.

L'exploitant est, dans le cas d'exploitation directe, l'autorité organisatrice elle-même.

Dans les autres cas, l'autorité organisatrice délègue contractuellement l'exploitation du service à un tiers généralement de statut privé.

**1) Les services de transport public gérés en régie**

Le préambule de l'instruction M4 précise : « L'application ou la non-application de ce plan de comptes s'apprécie, non pas en vertu du statut juridique du service, mais en considération du caractère industriel et commercial de l'activité exercée ».

En outre, le plan comptable M43, spécifiquement adapté à l'activité de transport public de voyageurs, a été conçu pour s'appliquer aux services de transport public réguliers de personnes exécutés directement par les communes et leurs groupements.

**Les services de transport public de personnes gérés en régie doivent donc appliquer, de manière obligatoire, l'instruction budgétaire et comptable M43 depuis le 1er janvier 1989, date de mise en oeuvre des dispositions de l'arrêté interministériel du 19 décembre 1988.**

**2) Les services de transport public en gestion déléguée***21) Détermination de la norme comptable*

Le préambule de l'instruction M4, ainsi que le paragraphe 144 de l'instruction n°95-130-MO du 29/12/1995 actualisant le champ d'application de cette instruction, précisent que « sont exclus du champ d'application de la présente instruction les services à caractère industriel et commercial dont la gestion est déléguée à un tiers privé ».

Est donc exclu, en principe, du champ d'application de la M43, compte tenu également de l'arrêté interministériel du 19 décembre 1988 ( J.O. du 18/01/1989 ), tout service dont la gestion est déléguée à un tiers privé.

## ANNEXE (suite)

Néanmoins, la norme comptable M43, conforme au Plan Comptable Général de 1982, est plus appropriée que la M14 pour retracer l'activité des transports de personnes.

Aussi, les services de transport de la collectivité en gestion déléguée ont-ils désormais la possibilité d'appliquer la M14 ou la M43.

Bien entendu, les services de transport qui retracent leurs opérations selon la comptabilité M14 doivent appliquer les règles d'amortissement retenues dans l'instruction budgétaire et comptable M14.

L'amortissement obligatoire en M14 vise les biens meubles et immeubles productifs de revenus acquis à compter du 01/01/1996 par les communes de 3.500 habitants et plus et les groupements d'une population regroupée supérieure à 3500 habitants ( décret n°96-523 du 13/06/1996 ). Les voitures s'amortissent sur une durée de 5 à 10 ans, les camions et les véhicules industriels sur une durée de 4 à 8 ans ( instruction M14, p.31 de l'édition Journal Officiel ). Ces conditions paraissent plus rigoureuses que celles fixées par l'instruction M43 (cf § II,3 ci-après ), mieux adaptées aux immobilisations des services de transport.

### *22) Modalités de suivi comptable et budgétaire des services en gestion déléguée*

Lorsque le service est délégué à un tiers privé, ce dernier en assume l'exploitation. La collectivité ne conserve généralement à sa charge qu'un nombre restreint d'opérations.

#### *221) Contrats de gérance, gestion à prix forfaitaire ...*

Il est à noter que l'instruction fiscale du 21 janvier 1985, publiée au Bulletin officiel de la Direction Générale des Impôts sous la référence 3 D-1-85, prévoit qu'une autorité organisatrice, ayant confié à un tiers la gestion de son service dans le cadre de contrats de prestation de services ayant pour dénomination fréquente « régie intéressée », « gérance », « gestion à prix forfaitaire »... ( cf n°6 de l'instruction fiscale) reste, d'un point de vue fiscal, l'exploitant de ce service.

Dans cette hypothèse, la collectivité supporte en effet l'aléa commercial du service et est le redevable légal de la TVA au titre de l'activité du réseau de transport.

C'est donc cette autorité organisatrice, qui ayant seule qualité pour exercer le droit à déduction de la taxe afférente aux dépenses qu'elle a engagées pour les besoins de ce service, doit respecter la condition de répercussion du coût des biens dans les recettes imposées à la TVA du service conformément aux mentions exposées aux n° 31 et suivants de l'instruction fiscale précitée.

Dans ces conditions, la totalité des opérations de recettes et de dépenses effectuées par la collectivité, tant pour la section d'investissement que de fonctionnement, doit être individualisée au sein d'un budget annexe. Notamment, quel que soit le contrat passé avec l'entreprise de transport, les charges et les produits d'exploitation soumis à TVA et supportés par cette dernière pour le compte de l'autorité organisatrice doivent être comptabilisés dans le budget annexe de l'A.O.T.. Ainsi, les recettes tarifaires, propriété de l'A.O.T, doivent faire l'objet d'un enregistrement parmi les comptes de produits de ce budget.

#### *222) concession ou affermage*

Lorsque le service est concédé ou affermé, le concessionnaire ou le fermier assume les risques de l'exploitation et a la qualité de redevable de la TVA au titre des opérations du service public de transport.

Les opérations à retracer dans la comptabilité de l'A.O.T. délégante diffèrent en fonction du degré de délégation consenti. L'importance de ces opérations peut alors justifier l'ouverture d'un budget annexe.

## ANNEXE (suite)

Ainsi, s'agissant des opérations d'investissement :

- dans le cadre d'une concession traditionnelle, ces dernières sont à la charge du concessionnaire . Le budget de la collectivité ne comprend donc aucune dépense à ce titre;
- dans le cadre de l'affermage, les investissements demeurent à la charge de la collectivité. Le budget de celle-ci doit donc retracer, tant en actif qu'en passif, les divers éléments du patrimoine correspondants, qui doivent comprendre les investissements mais aussi l'emprunt contracté pour leur financement.

S'agissant des opérations de fonctionnement, le budget de la collectivité territoriale ou de l'établissement public ne comprend en principe aucune dépense à ce titre, à l'exception de la ou des subventions éventuellement versées au gestionnaire en application des articles 6 et 7 III de la loi du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs et, le cas échéant, de la dotation aux amortissements et du remboursement des intérêts des emprunts contractés afin de financer les investissements mis à la disposition de l'exploitant.

## **II/ Mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M43**

### **1) Rappel sur l'équilibre budgétaire des services publics de transport**

La LOTI, en son article 7-III, a introduit, au bénéfice des services de transport public de personnes, des dispositions dérogatoires à la règle de l'équilibre financier imposée aux services à caractère industriel et commercial (SPIC).

Ainsi, par dérogation à l'article L2224-2 du Code Général des Collectivités Territoriales prohibant toute prise en charge, par le budget propre de la collectivité, de dépenses afférentes aux SPIC, la loi permet aux autorités organisatrices de prélever des fonds sur leur budget général, ou de recevoir des contributions budgétaires des collectivités membres, pour les affecter aux dépenses du service de transport qu'elles exploitent.

La possibilité de prise en charge des dépenses du service ne dispense pas la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale, organisateur de transport urbain, de constituer un budget annexe tenu selon les modalités de l'instruction budgétaire et comptable M43.

### **2) Créations de comptes**

Ainsi qu'il a été développé ci-dessus, la M43 est, à compter du 01/01/1997, non seulement applicable aux services gérés en régie mais également aux collectivités organisatrices de transport ayant confié l'exploitation à un tiers.

Afin d'être tout à fait adaptée à l'activité des autorités organisatrices, la **nomenclature M43** est complétée de la façon suivante :

- 635 « Autres impôts, taxes et versements assimilés »

#### **6356 - Redevance pour occupation du domaine public**

- 65 « Autres charges de gestion courante »

Création du compte 657 et de ses subdivisions :

#### **657 - Subventions**

## ANNEXE (suite)

6571 - subventions d'équipement aux organismes publics

65712 - régions

65713 - départements

65714 - communes

65715 - groupements de collectivités

65717 - autres établissements publics locaux

65718 - autres organismes divers

6572 - subventions d'équipement aux personnes de droit privé

6573 - Subventions d'exploitation aux organismes publics

65732 - régions

65733 - départements

65734 - communes

65735 - groupements de collectivités

65737 - autres établissements publics locaux

65738 - autres organismes divers

6574 - Subventions d'exploitation aux personnes de droit privé

• 706 « Prestations de services »

La circulaire n°NOR/FPPA/961089C du 11/09/1996 et l'instruction n°96-110-M du 15/10/96 ont précisé que le compte 706 est ouvert seulement à 3 chiffres dans la nomenclature M43.

Les subdivisions suivantes sont désormais ouvertes :

7060 - transport de voyageur \*

7062 - recettes de messageries par autocars

7063 - produits de l'affrètement

7067 - location de véhicules sans chauffeur

7068 - services accessoires aux transports

(\*) Le compte 7060 pourra être subdivisé, selon l'organisation interne du service, pour suivre isolément les produits des transports selon leur nature ( services réguliers, transports occasionnels, ...).

• 73 « Produits issus de la fiscalité »

Le compte 73 est ouvert afin de retracer le produit de la taxe du versement de transport destiné au budget de la commune ou de l'EPCI, organisateur de transport. Conformément aux articles L2331-3 et L2331-7 du CGCT, le produit de ce versement, destiné au financement des transports en commun, peut constituer une recette fiscale de la section de fonctionnement ou une recette fiscale de la section d'investissement. Il peut donc, si l'autorité organisatrice en décide ainsi, être affecté pour sa totalité à la section de fonctionnement.

## ANNEXE (suite)

Par application de ces dispositions, les subdivisions suivantes du compte 73 sont ouvertes :

734 - Versement de Transport

739 - Restitutions de la taxe Versement de Transport

Est également ouvert le compte correspondant au sein de la section d'investissement :

133 - Versement de Transport

• 74 « Subventions d'exploitation »

Création du compte 747 et de ses subdivisions :

**747 - Subventions et participations des collectivités territoriales**

7471 - Etat

7472 - Régions

7473 - Départements

7474 - Communes

7475 - Groupements de collectivités

7478 - Autres établissements publics locaux

**748 - Autres subventions d'exploitation**

• 75 « Autres produits de gestion courante »

**757 - redevances versées par les fermiers et concessionnaires**

La nomenclature M43 abrégée est complétée de la façon suivante :

**133 - Versement de transport**

**657 - Subventions**

6571 - subventions d'équipement aux organismes publics

6572 - subventions d'équipement aux personnes de droit privé

6573 - subventions d'exploitation aux organismes publics

6574 - subventions d'exploitation aux personnes de droit privé

• 73 « Produits issus de la fiscalité »

734 - Versement de Transport

739 - Restitutions de la taxe Versement de Transport

## ANNEXE (suite)

**3) Les règles relatives à l'amortissement***31) Les cadences d'amortissement*

La durée d'amortissement des biens est fixée par l'Assemblée Délibérante sur proposition de l'ordonnateur ou du directeur dans les limites proposées ci-dessous :

- 60 ans pour les souterrains de métro, bandes de roulement ... ;
- 35 ans pour les gares ferroviaires, routières ...;
- 30 ans pour les trains, tramways, voies ferrées ...;
- 20 ans pour les trolleybus ...;
- 15 ans pour les autobus ;
- autres immobilisations sur la durée définie par l'amortissement fiscal.

Cette liste constitue un barème indicatif des cadences d'amortissement, se fondant sur les durées de vie prévues par l'instruction fiscale du 21/01/1985 relative au régime de TVA des services publics de transport de voyageurs afin d'assurer une cohérence entre les obligations comptables et fiscales.

L'Assemblée délibérante peut s'écarter, pour les seules règles comptables, de ces durées lorsque des conditions techniques et économiques particulières le justifient.

Il est rappelé, par ailleurs, que l'appréciation de la sincérité du budget, définie à l'article L1612-4 du CGCT, porte bien entendu sur les inscriptions budgétaires au titre des amortissements.

*32) Les modalités d'amortissement applicables aux biens anciens*

Les services publics de transport de personnes doivent pratiquer l'amortissement sur l'ensemble de leurs biens immobilisés, quelle que soit la date à laquelle ces biens ont été acquis.

Afin de rendre supportable la charge financière liée au rattrapage des annuités d'amortissement à effectuer lors de la mise en oeuvre de la M43 et compte tenu de l'importance du patrimoine des services de transport, les modalités suivantes de comptabilisation des amortissements applicables aux biens anciens ont été retenues.

- La reconstitution des annuités d'amortissement non constatées donne lieu à une écriture d'ordre non budgétaire faisant intervenir, en débit, le compte 1068 « excédents de fonctionnement capitalisés » et, en crédit, le compte 28 « amortissements ».

La comptabilisation de cette opération par le comptable est toutefois subordonnée à :

- l'accord de l'assemblée délibérante,
- un solde créditeur suffisant au compte 106.

- Pour les annuités d'amortissement qui n'ont pas été reconstituées dans le cadre de la procédure ci-dessus, le rattrapage doit donner lieu à des dotations budgétaires.

Il appartient alors à l'assemblée délibérante de déterminer un plan d'amortissement qui n'entraîne pas une charge budgétaire excessive, mais qui ne conduise pas non plus au risque d'avoir à supporter prématurément la perte de biens devenus inutilisables.

## ANNEXE (suite)

Deux méthodes sont proposées :

- la première consiste à calculer des dotations budgétaires prenant en compte le rattrapage des annuités d'amortissement non constatées jusqu'alors ;
- la deuxième consiste à établir un plan d'amortissement spécifique à ces biens, prenant en considération leur durée probable d'utilisation à compter de la mise en place de la M43 ;

Sur le plan des règles de la TVA, ce rattrapage comptable ne devrait pas avoir de conséquence pour les autorités organisatrices qui respectaient les modalités de répercussion du coût des biens prévues dans le BOI 3 D-1-85. Ces autorités doivent en revanche continuer, pour l'application des règles fiscales, à répercuter soit l'amortissement technique des biens tel qu'il est défini dans la circulaire fiscale précitée (n°37), soit la charge représentative d'un égal montant du coût des biens (n°36).

### *33) Traitement des biens appartenant à l'A.O. délégante*

Lorsque le renouvellement des biens est assuré par le fermier, celui-ci doit en principe constituer des provisions dites de renouvellement. Le coût de ces provisions entre dans le prix réclamé à l'utilisateur. Dans ces conditions, le budget annexe ne supporte que les amortissements des seuls biens dont le renouvellement incombe à la collectivité.

### **III/ Précision sur la comptabilisation du Versement Transport dans le cadre de l'instruction M14**

Le produit du Versement Transport est retracé en section d'investissement au compte 1336 ou au compte 1346, selon qu'il s'agisse de fonds affectés à l'équipement, transférables ou non.

Cette imputation en section d'investissement résulte de la reclassification au Code Général des Collectivités Territoriales de certaines dépenses et recettes opérée au moment de la codification de l'ensemble des textes législatifs applicables aux collectivités locales.

Pour la gestion 1997 et dans l'attente d'une harmonisation en 1998 avec les dispositions de l'instruction M43 décrites ci-dessus, les modalités de comptabilisation de cette recette sont les suivantes.

#### **1) Cas où la recette est utilisée pour financer des dépenses imputables à la section de fonctionnement :**

La recette est comptabilisée au compte 1336.

La reprise en section de fonctionnement est comptabilisée au débit du compte 13936 par le crédit du compte 777 par opération d'ordre budgétaire.

Cette reprise est effectuée dans la limite maximale des recettes enregistrées au compte 1336; elle est d'un montant égal à celui dont il est nécessaire de disposer en section de fonctionnement selon le rythme auquel la réalisation de la dépense de fonctionnement s'effectue (en une seule fois ou en plusieurs fois).

Lorsque la subvention est reprise en totalité, le comptable solde le compte 1336 par le crédit du compte 13936 par opération d'ordre non budgétaire.

Le versement de transport peut financer toutes dépenses de fonctionnement, notamment les dotations aux amortissements, aux provisions (article L 2331-10 du Code général des collectivités territoriales), et le prélèvement pour dépenses d'investissement ainsi que les subventions d'équipement versées à un tiers.

ANNEXE (suite et fin)

**2) Cas où la recette encaissée est reversée aux personnes visées à l'article L2333-70 du CGCT**

L'article L2333-70 du CGCT prévoit le reversement du versement de transport, dans des cas particuliers, par la collectivité à des tiers, notamment aux entreprises qui logent ou transportent leurs salariés.

Pour la gestion 1997, il est possible d'utiliser le compte 678 « Autres charges exceptionnelles » pour enregistrer le reversement.

A compter du 1er janvier 1998, et pour simplifier les écritures comptables permettant de retracer de telles opérations, il a été décidé de prévoir l'ouverture d'un compte spécifique en M14 à la section de fonctionnement.

**3) Cas où la recette est utilisée pour financer des dépenses d'investissement**

Pour le financement des immobilisations, amortissables et non amortissables, la recette du versement de transport est comptabilisée au compte 1346.

Pour le ministre délégué au budget,  
porte-parole du Gouvernement  
et par délégation,  
Le directeur de la comptabilité publique

Pour le ministre de la fonction publique, de la  
réforme de l'Etat et de la décentralisation et par  
délégation,  
Le directeur général des collectivités locales

Pour le ministre de l'Equipement,  
du logement, des transports et du tourisme  
et par délégation,  
Le directeur des transports terrestres