

CONCESSIONS DE MOBILITE EN PRATIQUE

LES OUTILS ESSENTIELS POUR PILOTER VOS CONTRATS DE DELEGATION DE SERVICE PUBLIC DANS LA DUREE

- ★ Ce livret réunit les principaux concepts d'ingénierie financière rencontrés dans les contrats de délégation de service public des services de mobilité. Il fournit des repères de principes et de méthodologie au lecteur pour aborder les enjeux financiers de l'exécution de ces contrats et réaliser un premier niveau d'analyse financière.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	4
PARTIE I. LA DELEGATION DE SERVICE PUBLIC	5
I. Le contrat de délégation de service public	5
II. Une traduction financière des engagements	6
III. Un cadre à poser dès la passation du contrat	7
PARTIE II. L'ECONOMIE DU CONTRAT	10
IV. Le régime financier	10
V. Le régime fiscal	13
VI. Les charges	14
VII. Les produits	21
PARTIE III. LE PILOTAGE ET LE CONTRÔLE DE L'EXECUTION ECONOMIQUE DU CONTRAT	23
VIII. L'accès à l'information et l'obligation de contrôle	23
IX. Un contrôle sur la durée de la DSP	24
X. Le contenu du rapport annuel	25
XI. Mémo pour le contrôle	27
POUR ALLER PLUS LOIN	29

- ★ Pour bien contrôler un contrat, deux questions préalables permettent d'identifier si les conditions essentielles d'un bon contrôle sont réunies :
- Un compte d'exploitation prévisionnel est-il annexé au contrat à contrôler, qui présente, pour chaque année du contrat, un niveau de détail adapté en recettes et en dépenses ?
 - Existe-t-il pour le contrat un classeur de type Excel qui affiche les indicateurs financiers et techniques du service délégué, mis à jour régulièrement au cours de l'exécution du contrat ?

Si vous avez répondu « oui » à l'une de ces deux questions ou les deux, ce livret vous apportera des éclairages utiles pour affiner votre pratique et peaufiner vos outils de contrôle. Si vous avez répondu « non » aux deux questions, ce livret vous apportera les éléments utiles pour lancer vos outils de suivi.

Pour contrôler le respect de ses engagements financiers par le délégataire, il est en effet nécessaire de les identifier clairement : tel est le rôle du compte d'exploitation prévisionnel ou CEP et des autres tableaux de type « plan pluriannuel d'investissement » ou « programme de gros entretien et renouvellement » annexés au contrat.

De plus, une vision globale pluriannuelle de l'économie du contrat, ce compris l'évolution des indicateurs principaux de l'activité, est nécessaire car le contrat a été conçu sur une certaine durée, fonction du déroulement et des enjeux des engagements financiers.

INTRODUCTION

Le présent document a pour objectif de répondre aux principales questions posées par les Autorités Organisatrices de Mobilité (ci-après « AOM ») sur le suivi financier de l'exécution d'un contrat d'exploitation de services mobilité et notamment de leurs relations avec les opérateurs de transport en délégation de service public.

Le présent document s'adresse aux AOM en charge d'une activité de transport public routier de personnes. Dans la mesure où les contrats de délégation de service public intègrent désormais de nouvelles formes de mobilité (vélos, covoiturage, autopartage et stationnement), les principes présentés ici s'appliquent plus globalement à toutes les formes de mobilité.

Le préalable nécessaire pour assurer un suivi financier d'un contrat de services de mobilité consiste à maîtriser l'**économie générale du contrat**. D'expérience, le suivi financier d'un contrat démarre dès la procédure de passation. Dans la continuité du discours porté par le groupe de travail « Vie du réseau : gestion, finances, fiscalité » - objet du partenariat entre le GART et ADEXEL - et de la pratique d'un nombre croissant d'AOM, il apparaît dès lors indispensable d'intégrer des annexes financières détaillées aux contrats afin de prôner un reporting financier fin et solide.

La signature d'un contrat de services de mobilité constitue l'aboutissement d'un engagement contractuel qui lie les deux parties au contrat, l'autorité délégante et le délégataire. Il est ensuite essentiel que la collectivité assure son rôle d'AOM avec un suivi régulier de l'activité. Pour ce faire, il est nécessaire de maîtriser le périmètre des charges, des recettes et les différents niveaux de résultat. Le présent document a ainsi pour objectif de proposer une définition claire des principales **ressources mobilisées**, associée à un premier niveau d'analyse financière.

Pour aller plus loin, il est recommandé de prendre connaissance de l'ouvrage « *Pilotage et contrôle financier de la DSP* », écrit par A. PERELSTEIN et E. PARIER, publié aux éditions Territorial en 2020.

Pour assurer un **pilotage** performant d'une activité de transport public, il est indispensable de prendre en compte les enjeux liés aux évolutions sectorielles du secteur d'activité, en particulier la transition énergétique et le développement des solutions numériques associées aux services de mobilité.

Ainsi, tous les réseaux de transport sont aujourd'hui confrontés aux problématiques de transition énergétique à travers notamment le verdissement de leur flotte de véhicules et l'adaptation des dépôts aux nouvelles formes d'énergie. Piloter un contrat de services de mobilité implique dès lors de maîtriser les enjeux associés au matériel roulant et aux dépôts tout en accordant une place significative à l'analyse des ressources de personnel qui constituent plus de 50% du total des charges affectées à un contrat de transport.

Parallèlement, le développement des outils numériques représente des investissements significatifs, dont la charge et le pilotage peuvent être plus ou moins transférés aux opérateurs et qui vont poser des enjeux de financement et d'amortissement (investissement ou SaaS), de renouvellement (durée de vie des technologies) et de choix en matière d'expertise (personnel en propre, personnel mis à disposition, consulting, personnel de l'AOM...).

Nous vous souhaitons une bonne lecture et restons à votre disposition pour apporter des compléments et précisions au besoin.

PARTIE I. LA DELEGATION DE SERVICE PUBLIC

Quels sont les points d'attention dans le suivi de l'exécution financière d'un contrat ? Sont-ils identiques d'un contrat à l'autre ? Autrement dit, une grille unique de contrôle est-elle applicable à tout contrat de transport ?

Certains éléments d'ordre général peuvent se retrouver d'une situation à l'autre, par exemple l'exécution des investissements auxquels le délégataire s'est engagé ou encore le volume des effectifs de personnel et leur évolution au fil de l'activité. Néanmoins, des spécificités économiques doivent être appréhendées dès la formation du contrat, puis tout au long de son pilotage, pour déterminer l'adéquation du niveau de service fourni avec le coût présenté et son corollaire, l'utilisation à bon escient des deniers publics et des contributions des usagers.

Identifier les éléments fondamentaux de l'économie du contrat est le socle indispensable à son bon contrôle.

I. Le contrat de délégation de service public

« Une délégation de service public est un contrat de concession au sens de l'ordonnance n° 2016-65 du 29 janvier 2016 relative aux contrats de concession, conclu par écrit, par lequel une autorité délégante confie la gestion d'un service public à un ou plusieurs opérateurs économiques, à qui est transféré un risque lié à l'exploitation du service, en contrepartie soit du droit d'exploiter le service qui fait l'objet du contrat, soit de ce droit assorti d'un prix.

La part de risque transférée au délégataire implique une réelle exposition aux aléas du marché, de sorte que toute perte potentielle supportée par le délégataire ne doit pas être purement nominale ou négligeable. Le délégataire assume le risque d'exploitation lorsque, dans des conditions d'exploitation normales, il n'est pas assuré d'amortir les investissements ou les coûts qu'il a supportés, liés à l'exploitation du service.

Le délégataire peut être chargé de construire des ouvrages, de réaliser des travaux ou d'acquérir des biens nécessaires au service public. »

[Référence : Article L.1411-1 du CGCT]

★ *La délégation de service public est une concession de service public au sens de l'Ordonnance n°2016-065 du 29 janvier 2016.
« délégation » et « concession », « délégant » et « concédant », « délégataire » et « concessionnaire » sont employés indifféremment dans ce livret.*

II. Une traduction financière des engagements

La délégation de service public induit la gestion d'un service public, confiée à un ou plusieurs opérateurs. Ce faisant, une part de risque est transférée au délégataire, l'autre part restant à l'autorité délégante. En complément de la mission de gestion du service public, la délégation de service public offre la possibilité de réaliser les investissements qui lui sont nécessaires, comme la construction d'un dépôt.

Aux termes de la loi, il en résulte que de nombreuses combinaisons de délégations sont possibles.

gestion	construction d'ouvrages	réalisation de travaux	acquisition de biens
X			
X	X		
X	X	X	
X	X	X	X
X		X	
X			X
X		X	X

Dans une approche appliquée au transport, voici quelques exemples de combinaisons possibles :

Schéma de délégation	Réalisation des opérations	Conception d'un service BHNS	Construction de site propre	Acquisition de matériel roulant	Travaux sur le dépôt	Acquisition d'un SAE / SAEIV	Déploiement d'une solution MaaS
1	X	X	X	X	X	X	X
2	X					X	X
3	X	X	X	X	X		
4	X				X		
...							

Illustration 1 : Combinaison possible des missions qui peuvent être déléguées (les X sont les missions confiées à un opérateur tiers de l'AOM)

Les enjeux du contrat et son financement dépendent directement de la combinaison retenue. L'économie du service délégué repose sur les objectifs fixés, les moyens mis en œuvre et les divers choix de gestion opérés pour chacune des tâches déléguées. Ces éléments structurent les charges à financer, les produits qui les financent et, finalement, l'équilibre économique qui en résulte.

Ce qui est à financer, soit les charges du service :

- Exploitation : personnel, coût de roulage, sous-traitance, entretien et maintenance, communication, services annexes, gestion clientèle,... ;

- Investissement : matériel roulant, dépôt, travaux, billettique et SAEIV,... ;
- Autres : frais financiers, impôts...

Ce qui finance ces charges, soit les produits du service :

- Contribution de l'autorité délégante (contribution financière ou forfait de charges) ;
- Ventes auprès des usagers du service public (recettes commerciales) ;
- Recettes accessoires ou annexes (produit des amendes,...).

La soustraction des charges aux produits, chaque année et sur la durée du contrat, constitue l'équilibre économique annuel et global.

Chaque contrat détermine une économie qui lui est propre. Pour la suivre et la contrôler, il est donc nécessaire d'en visualiser les fondamentaux.

III. Un cadre à poser dès la passation du contrat

III.1. Au stade de l'offre initiale, définir les cadres d'information

Dans le cadre de la passation d'un contrat de délégation de service public, les autorités délégantes sont amenées à rédiger un dossier de consultation des entreprises (DCE) qui a plusieurs enjeux :

- Créer les conditions de souplesse permettant aux candidats d'optimiser au mieux leurs offres financières ;
- Assurer une bonne comparabilité des offres ;
- Sécuriser et optimiser les paramètres financiers du contrat.

Figureront en annexes au DCE des cadres de réponse à remplir par les candidats, notamment sur les aspects financiers (grilles tarifaires, compte d'exploitation, etc...).

La présence de ces cadres est cruciale car elle conditionne la capacité de la collectivité à comparer les offres notamment sur le plan financier, et à négocier pertinemment le contenu de chacune.

En particulier, une attention forte est portée au compte d'exploitation prévisionnel (CEP).

Un bon cadre de rendu financier se situe à la croisée d'un compte de résultat et d'un tableau des soldes intermédiaires analytiques de gestion. Il présente un tableau des montants en euros associés à l'ensemble des produits et charges de l'exercice (soit a minima ce que présentent les illustrations 2 et 3 ci-après).

Tous ces états préformatés pourront être repris dans la trame du rapport du délégataire, de manière à renforcer la continuité entre la négociation du contrat de délégation et son exécution.

III.2. Au stade de la négociation, dédier un temps pour les cadres d'information

Dès la procédure de passation du contrat, il est souhaitable de définir avec l'opérateur les éléments caractéristiques de l'économie du contrat et de son suivi.

Concrètement, la formalisation des négociations sur les aspects financiers des offres, du contrat et des rapports annuels à remettre tout au long du contrat, est essentielle pour poser le cadre du suivi financier dans la durée.

III.3. Rappel des principaux soldes intermédiaires de gestion comptable

Hiérarchisation de l'information	Détail
Produits	<ul style="list-style-type: none"> o Recettes en provenance des usagers o Recettes annexes et accessoires o Contribution en provenance de l'autorité délégante <ul style="list-style-type: none"> o Intéressement o Reprises de provision o Autres, à préciser
Charges	<ul style="list-style-type: none"> o Personnel o Consommables, énergie o Autres achats o Sous-traitance o Entretien et maintenance o Frais de groupe o Redevance o Autres charges de gestion courante
Excédent brut d'exploitation	EBE = produits d'exploitation (éventuel retraitement des contributions et reprises) – charges d'exploitation ; ce résultat intermédiaire permet d'apprécier le « petit équilibre » de l'activité à savoir si les produits du service financent les charges de gestion courante
Charges d'investissement	Dotations aux amortissements
Autres charges du compte	<ul style="list-style-type: none"> o Dotations aux provisions o Résultat financier o Résultat exceptionnel
Résultat courant avant impôt	RCAI = EBE – charges d'investissement et autres charges ; ce résultat intermédiaire permet d'apprécier le « grand équilibre » de l'activité à savoir si les produits couvrent l'ensemble des charges engagées pour fournir le service, y compris l'investissement
Impôt sur les sociétés et autres charges calculées sur le RCAI	Certaines charges comme la participation des salariés peuvent être calculées après le RCAI
Résultat net	RN = tous les produits – toutes les charges ; ce résultat lorsqu'il est positif révèle un bénéfice et lorsqu'il est négatif un déficit

Illustration 2 : Informations indispensables à l'élaboration d'un compte d'exploitation prévisionnel

en K€ constants valeur année N	Anné 1	Année 2
Produits d'exploitation (PE)		
Recettes du service		
Contribution de l'AOM		
Recettes annexes		
Recettes accessoires - autres recettes		
Charges d'exploitation y.c charges de personnel (CE)		
Personnel de conduite		
Personnel entretien-maintenance		
Personnel autre		
Carburant		
Pièces détachées		
Sous-traitance		
Charges autres services de mobilité (vélos, parking relais...)		
Charges des systèmes d'information		
Centre de relation client		
Communication et marketing		
Pilotage et structure		
Autres charges d'exploitation		
Impôts, taxes et versements assimilés (IT)		
CFE - CAVE		
Taxe sur les salaires		
Autres taxes		
Excédent brut d'exploitation (EBE) = PE - CE - IT		
Dotations aux amortissements (DA)		
Reprises sur amortissements (RA)		
Dotations aux provisions (DP)		
Reprises sur provisions (RP)		
Résultat d'exploitation (REX) = EBE - DA -DP +RA +RP		
Produits financiers (PF)		
Charges financières (CF)		
Autres charges financières		
Résultat courant avant impôts (RCAI) = REX + PF -CF		
Impôts sur les sociétés (IS)		
Participation des salariés		
Résultat net comptable (RN) = RCAI - IS		

Illustration 3 : Compte d'exploitation prévisionnel, onglet « Synthèse »

PARTIE II. L'ECONOMIE DU CONTRAT

Quelles sont les charges et quels sont les produits qui composent un contrat de transport ? Quels sont les résultats qui en résultent et comment les interpréter en intégrant à l'analyse la décomposition de l'excédent brut d'exploitation, du résultat courant avant impôt, du résultat financier et du résultat net ?

Il s'agit de hiérarchiser l'information financière pour identifier les marges de manœuvre existantes. L'objectif recherché est de tendre vers une meilleure compréhension du contrat pour faciliter les échanges avec les opérateurs de transport et contribuer à une plus grande souplesse d'exécution.

IV. Le régime financier

IV.1. Option 1 : Contribution financière forfaitaire

Le délégataire reçoit une somme forfaitaire correspondant à la différence entre les dépenses et les recettes prévisionnelles :

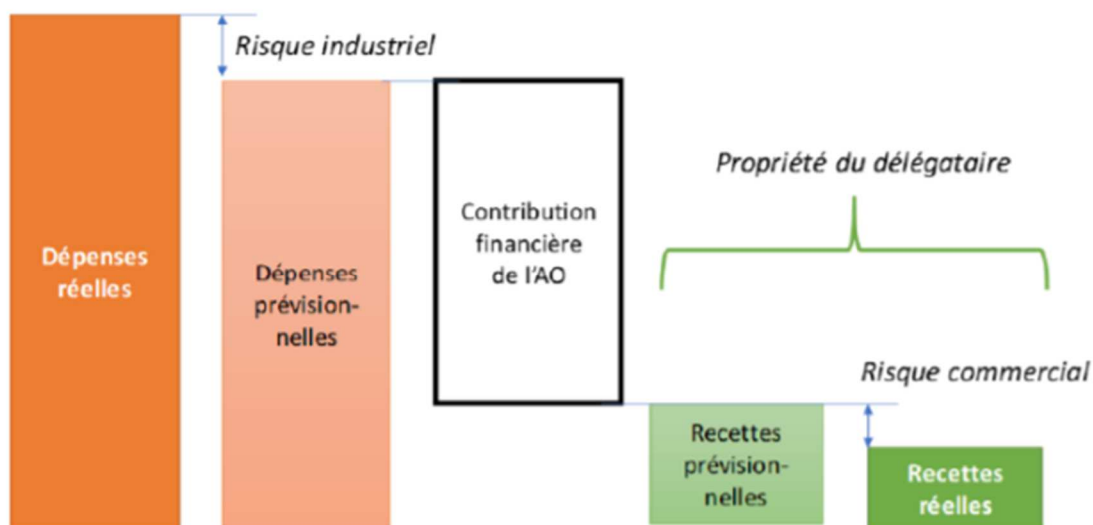


Illustration 4 : Schéma fonctionnel des contrats à contribution financière forfaitaire

Avantages :

- Régime connu et maîtrisé par les AOM ;
- Régime simple à mettre en œuvre.

Inconvénients :

- Absence d'économie sur la taxe sur les salaires ;

- Les AOM ne sont pas propriétaires des recettes commerciales, elles ne peuvent récupérer directement la TVA, sauf à mettre en place une redevance de mise à disposition (cf. chapitre V).

IV.2. Option 2 : Forfait de charges (régie intéressée)

La rémunération s'apparente à un prix, comparable au marché public, assujetti à TVA. Le délégataire reçoit un montant correspondant à ses charges prévisionnelles et un intéressement sur les recettes :

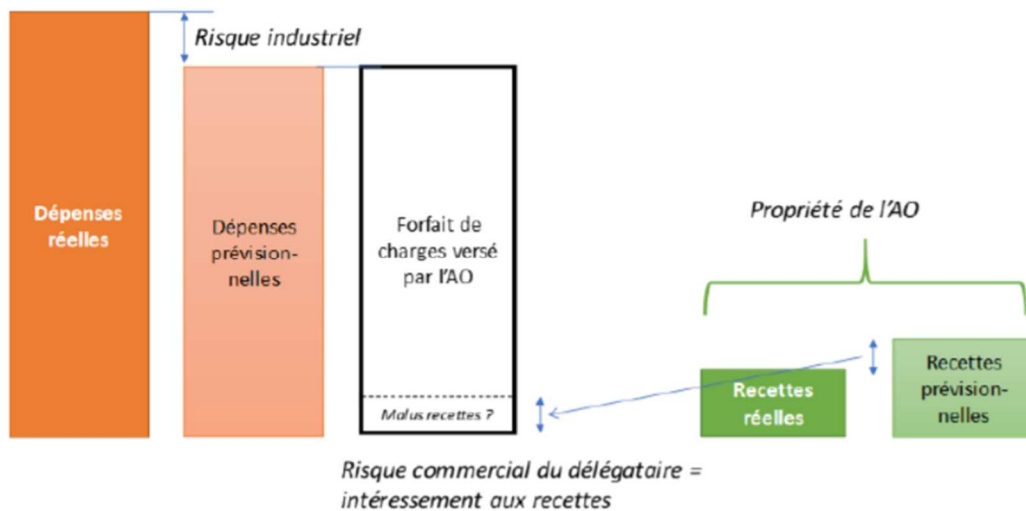


Illustration 5 : Schéma fonctionnel des contrats à forfait de charges

Avantages :

- Absence de taxe sur les salaires ; à noter toutefois un impact à la hausse sur la CVAE
- La collectivité devient assujetti fiscal en tant que propriétaire des recettes et peut déduire la TVA payée sur les charges du service (essentiellement, le forfait de charge) de la TVA collectée sur les recettes tarifaires
- Pas d'impact TVA liée aux tarifs sociaux, le cas échéant.

Inconvénients :

- Dispositif de contrôle des recettes à mettre en œuvre (régie de recettes ou convention de mandat ou équivalent)
- Baisse du risque commercial supporté par le délégataire à compenser par un intéressement sur la fréquentation
- Engagement limité du délégataire sur le niveau de recettes

IV.3. Option 3 : Forfait de charges avec engagement sur les recettes

La rémunération s'apparente à un prix, comparable au marché public, assujetti à TVA. Le délégataire reçoit un montant correspondant à ses charges prévisionnelles :

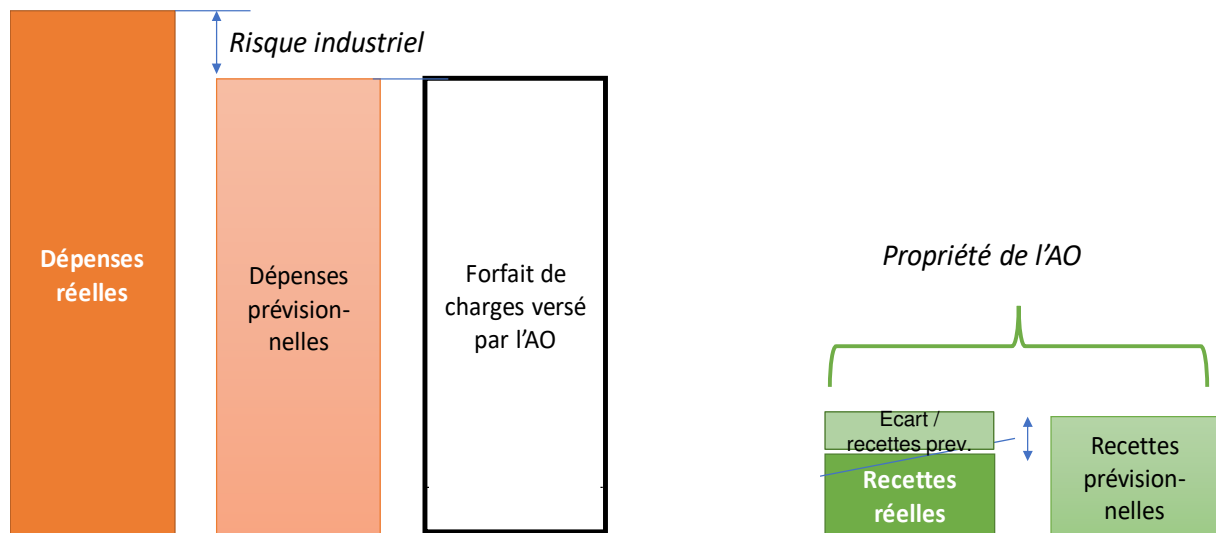


Illustration 5bis : Schéma fonctionnel des contrats à forfait de charges avec engagement de recettes

Avantages :

- Absence de taxe sur les salaires ; à noter toutefois un impact à la hausse sur la CVAE
- La collectivité devient assujetti fiscal en tant que propriétaire des recettes et peut déduire la TVA payée sur les charges du service (essentiellement, le forfait de charge) de la TVA collectée sur les recettes tarifaires
- Pas d'impact TVA liée aux tarifs sociaux, le cas échéant.
- Le délégataire reste engagé sur le niveau de recette (transfert de risque)

Inconvénients :

- Dispositif de contrôle des recettes à mettre en œuvre (régie de recettes ou convention de mandat ou équivalent)

V. Le régime fiscal

Le transfert de droit à déduction de la TVA a été supprimé pour les nouveaux contrats de DSP conclus à compter du 1^{er} janvier 2016. Il continue cependant à exister pour la durée des contrats signés avant le 1^{er} janvier 2016.

Plusieurs régimes fiscaux peuvent être mis en œuvre ou cohabiter, selon les choix fait par l'autorité organisatrice.

V.1. Redevance de mise à disposition

Les autorités délégantes perçoivent une redevance du délégataire en contrepartie de la mise à disposition des biens nécessaires à l'exploitation du service de transport. Elles collectent de la TVA sur cette redevance et deviennent assujetties à TVA. Elles récupèrent ainsi la TVA sur les dépenses **d'investissement et de fonctionnement** ayant grevé l'activité de mise à disposition, par la voie fiscale.

La redevance doit respecter les règles suivantes :

- Être non symbolique et non dérisoire ;
- Pas d'obligation d'une correspondance avec la valeur économique ;
- Obligation d'un lien direct entre le bien et sa rémunération.

Perçue par la collectivité, elle fait de la collectivité un assujetti fiscal.

V.2. FCTVA

Le FCTVA est une dotation versée aux collectivités. Cette dotation vise à compenser la charge de TVA qu'elles supportent sur leurs dépenses réelles **d'investissement uniquement** et qu'elles ne peuvent pas récupérer par voie fiscale.

Le FCTVA ne concerne donc pas les dépenses d'exploitation des services de mobilité, et en particulier, ne couvre pas une éventuelle contribution financière forfaitaire.

Il est appliqué un taux forfaitaire de 16,404% à l'assiette TTC des dépenses, soit une perte induite de 1,6% du montant de TVA acquittée.

V.3. Assujettissement fiscal du Délégrant

Dans ce schéma, le forfait de charges dû par l'Autorité Organisatrice et les recettes reversées par le Délégrant sont assujettis à la TVA, au taux en vigueur.

L'Autorité Organisatrice acquitte au Délégrant un Forfait annuel de charges de référence pour la réalisation des missions définies au contrat.

Les recettes sont collectées par le Délégrant pour le compte de l'Autorité Organisatrice. Le Délégrant s'engage toutefois sur le montant de recettes à reverser.

Le Délégitaire assume seul les conséquences de tout redressement fiscal éventuel, y compris les pénalités, concernant la gestion qui lui est déléguée au titre du contrat et qui relèverait de ses obligations propres.

Dans ce schéma, les collectivités récupèrent ainsi la TVA sur les dépenses **de fonctionnement** ayant grevé l'activité de mise à disposition, par la voie fiscale, ainsi que sur les dépenses d'investissement dans la mesure où celles-ci auraient été confiées au Délégitaire.

Dans tous les cas, le concessionnaire, quel que soit son statut juridique, est assujéti fiscal au titre des services de mobilités qu'il exploite pour le compte de la collectivité.

VI. Les charges

VI.1. Sommes versées à l'autorité délégitante

Redevance pour mise à disposition des biens

Lorsque l'autorité délégitante met des biens à disposition du délégitaire pour l'exploitation du service, une contrepartie financière peut être mise en œuvre. Il s'agit par exemple de la mise à disposition des matériels roulants pour un service de transport.

Il arrive que ces biens soient mis à disposition à titre gracieux ou moyennant une redevance symbolique de quelques euros ou milliers d'euros. Il est souhaitable que le montant soit en fait calculé sur des bases tangibles comme la part non amortie du bien et dont le coût pèse sur la collectivité. Cela permet de reconstituer une économie annuelle fidèle du service, qui valorise l'ensemble de ses besoins d'investissement. De plus, dans certaines situations, ce calcul est nécessaire pour permettre la récupération de la TVA. Ainsi cette redevance pour mise à disposition des biens existe aussi bien dans des contrats à contribution d'exploitation ou à forfait de charges.

Pénalités

Un dispositif de pénalités peut figurer dans un contrat. Son objectif est d'inciter le délégitaire à la performance en le sanctionnant financièrement dans le cas de non-réalisation d'actions strictement définies comme une durée d'intervention trop longue pour réparer une installation défailante ou le retard dans la remise du rapport annuel.

La nature, le montant et les modalités d'application des pénalités doivent être proportionnés aux manquements qu'elles sanctionnent et à l'équilibre économique global du contrat. De ce fait, elles varient d'un contrat à l'autre.

VI.2. Charges directes

L'importance des charges directes varie selon le processus de production et l'organisation plus ou moins intégrée du groupe auquel appartient le délégataire lorsqu'il ne s'agit pas d'une société dédiée au contrat. L'ensemble des charges directes couvre les dépenses réalisées au niveau local, elles sont directement affectables au contrat en intégralité.

Parmi les charges directes, se trouvent couramment :

- Les frais de personnel de conduite ;
- Les charges de sous-traitance ;
- Les achats stockés dont le montant imputé au compte de la délégation correspond au cumul des achats et de la variation des stocks ;
- Les consommations fluides ;
- Les achats aux autres services extérieurs ;
- Les loyers et redevances ;
- Les frais de personnel de structure ;
- Les charges calculées (dotations aux amortissements et provisions) ;
- Les charges financières.

Les charges directes sont les plus faciles à contrôler car il suffit de faire un sondage :

- Sur les effectifs pour les charges de personnel ;
- Sur le mode de calcul du prix kilométrique pour les charges de sous-traitance de transport (amortissement des véhicules et heures de conduite notamment) ;
- Sur les contrats de sous-traitance
- Sur les factures fournisseurs imputées au contrat pour les autres charges de gestion ;
- Sur les investissements en cours d'amortissement ;
- Sur les financements générateurs de frais financiers.

Concernant les charges de personnel, le respect de la vie privée des personnes ne doit pas être mis en avant par le délégataire pour s'opposer au contrôle de la masse salariale. La liste des effectifs peut être rendue anonyme.

Concernant les charges de sous-traitance, l'analyse s'effectue à plusieurs niveaux :

- Poids dans les charges, par rapport au prévisionnel et ce qu'autorise le contrat ;
- Nature des sous-traitants et identification des sociétés sœurs du délégataire au sein du groupe.

VI.3. Charges indirectes

Les charges indirectes sont des charges utiles et nécessaires à l'exploitation du contrat, communes à plusieurs contrats ou sociétés et qui pour cette raison correspondent à une dépense centralisée, par exemple un achat groupé, par la société qui regroupe ces contrats ou sociétés. Il est donc nécessaire d'en imputer une fraction aux contrats auxquels elles bénéficient.

Une charge indirecte se caractérise par trois items :

- L'assiette en euros : le montant total de la charge, à répartir par contrat ;
- La clé de répartition en pourcentage : le facteur appliqué à l'assiette pour déterminer le montant affecté au contrat ;
- Le montant affecté au contrat en euros : qui est le produit de l'assiette (€) et de la clef de répartition (%).

L'assiette des charges indirectes

Le total des charges réparties doit être égal au total des charges à répartir. Cela signifie qu'une même dépense ne sert pas de justificatif sur plusieurs contrats.

Pour ce faire, il faut connaître les charges imputées au contrat (directes et indirectes), le total des charges indirectes de la société et la quote-part de charges indirectes imputée aux autres contrats.

Il est fréquent que le délégataire s'oppose à la communication de cette information au motif qu'elle concerne d'autres contrats que celui de la collectivité. Le délégataire ne peut s'opposer à la communication de ces données rendues anonymes.

Le niveau et la nature des charges indirectes

Même si elles correspondent à des charges constatées et vérifiées, les charges indirectes doivent contribuer au service public et correspondre à une gestion saine.

Plus largement, les charges de structure ou d'assistance technique sont à examiner de près, dans leur valeur réelle et en regard de ce qui avait été présenté et calculé dans le compte d'exploitation prévisionnelle. Il ressort de certains contrôles de comptes, des mécanismes complexes d'imputation en cascade de frais intermédiaires de groupe qui grèvent les charges d'un contrat, sans contrepartie concrète au service public.

A titre d'exemple, le schéma ci-dessous illustre une imputation possible d'un opérateur de service public :

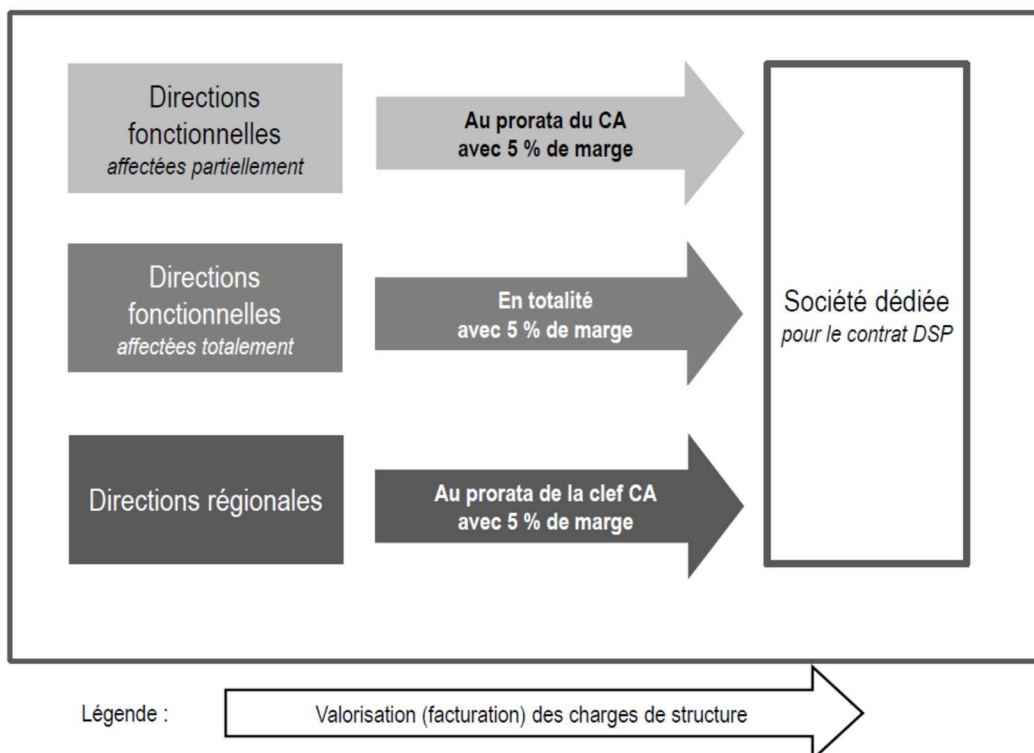


Illustration 6 : Exemple de valorisation de l'assistance technique apportée à une société dédiée par le groupe

Ce schéma met en évidence que les charges de la société dédiée au contrat contrôlé sont grevées de trois niveaux de charges de structure, chacune augmentée de 5 % de marge. Cela signifie qu'en fine, la structure est rémunérée à hauteur de 5 %, par le biais de cette imputation aux multiples sociétés dédiées et sous-contrats détenus par l'opérateur au niveau national.

Concernant les frais de siège, ils doivent non seulement correspondre à des missions identifiées et utiles à la DSP (services juridique, ressources humaines, ...) mais aussi à un niveau de charges proportionnel au service utile à la DSP.

Il est parfois difficile d'apprécier si tel est le cas. Pour ce faire, un élément de contrôle est efficace : transformer le coût de frais de siège en équivalent temps plein de personnel cadre pour le comparer aux effectifs directs affectés à la DSP.

Pour mémoire, des charges peuvent être affectées à plusieurs niveaux, selon l'organisation de la structure, c'est souvent le cas pour un siège régional et un siège national, l'ensemble est à prendre en compte.

Enfin, un des principes de la comptabilité analytique est qu'il est préférable d'imputer le maximum de charges de façon directe, car mêmes les meilleures clés de répartition induisent un biais. Si la comptabilité du délégataire est bâtie à l'inverse, par exemple en imputant tous les cadres en charges indirectes, cela doit immédiatement attirer l'attention.

Clés de répartition des charges indirectes

Les charges indirectes étant communes à plusieurs activités, il est légitime de les imputer à chaque activité auxquelles elles bénéficient. Une bonne clé de répartition est à la fois proche de la réalité, fondée sur les unités d'œuvres auxquelles elle se rapporte, et basée sur des données disponibles et fiables.

Toute clé de répartition implique une part de subjectivité. Il convient de différencier cette part légitime et incontournable de subjectivité du détournement organisé de ce principe pour biaiser les résultats de la DSP.

Dans les faits, cette méthode de répartition conduit à affecter plus de charges aux contrats les plus rentables et à lisser les résultats. Le contrôle de ces calculs est difficile. Il peut supposer l'accès à des informations sortant du champ immédiat du contrat.

Une méthode facile de contrôle consiste alors à calculer une répartition sur la base d'une autre clé de répartition, au moins aussi légitime (par exemple le nombre de salariés ou la masse salariale) et à examiner la différence. Généralement cela conduit à imputer moins de charges au contrat le plus rentable. C'est alors au délégataire de justifier la différence entre les deux méthodes.

VI.4. Les charges calculées

Afin de tenir compte du décalage entre les décaissements et la réalité économique et de respecter les principes de prudence et de rattachement à l'exercice, la comptabilité comporte des charges dites « calculées » qui correspondent à des décaissements passés ou à venir,

lissés sur une durée prédéfinie. Ces charges sont généralement comptabilisées comme « dotations » ou « provisions ».

Les principales dotations et provisions concernées sont abordées ici.

Les dotations aux amortissements

La technique comptable de l'amortissement permet de lisser le coût sur leur durée de vie des actifs au bilan, et d'imputer en exploitation la charge de leur utilisation.

Plus concrètement, il s'agit de séparer le paiement en une fois de l'investissement (un bus par exemple) de son utilisation sur plusieurs années. Cette méthode permet de mieux refléter la réalité économique de l'usage de l'investissement (ici le bus) dont le coût, bien que réglé en une seule fois, bénéficie en réalité à une exploitation pluriannuelle et par conséquent, une fraction annuelle du coût initial est donc imputée au compte annuel.

Dans un compte de délégation, l'amoindrissement de la valeur des actifs dans le temps, propre à leur amortissement technique ou leur dépréciation, peut-être distinct de l'étalement de leur coût dans la durée qui peut donner lieu à un amortissement de caducité. Cette spécificité résulte de la durée limitée du contrat, qui ne correspond pas forcément à la durée de vie des immobilisations.

Concrètement, un bien peut être amorti plus vite que selon la durée de vie (norme comptable) de façon à être totalement amorti à la fin du contrat. Cela consiste à ajouter un amortissement dit de caducité, dans le plan d'amortissement du bien. De cette manière, sa valeur résiduelle est nulle à l'échéance du contrat et le bien revient à l'autorité délégante sans versement de contrepartie financière supplémentaire en fin de contrat.

Hypothèse : bien d'une valeur de 20, durée de vie de 5 ans / DSP de 4 ans

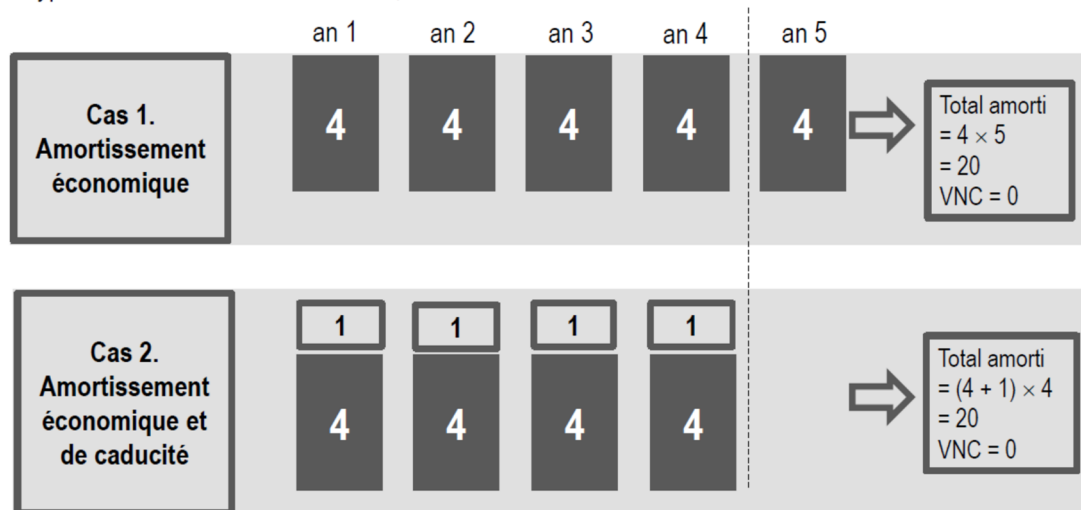


Illustration 7 : Amortissement économique et amortissement de caducité

Les cas suivants peuvent exister :

- Le bien est mis à disposition gracieusement par la collectivité : la collectivité l'amortit, un compte miroir existe au bilan du délégataire mais aucun amortissement n'apparaît dans le compte d'exploitation de la DSP ;

- Le bien est financé par la DSP ou mis à disposition par le délégant :
 - Et sa durée de vie est inférieure ou égale à celle du contrat : il s'amortit dans les comptes de la DSP
 - Et sa durée de vie est supérieure à celle du contrat : il s'amortit dans les comptes de la DSP, cet amortissement peut être complété par un amortissement de caducité dans le cas où les parties souhaiteraient que sa valeur comptable soit nulle en fin de contrat.

A cela s'ajoute la situation du bien au terme du contrat :

- Pour les biens de retour : financés dans la cadre de la DSP ou d'un précédent contrat, ils seront remis à la collectivité sans contrepartie au terme du contrat. Dans ce cas, si l'amortissement économique n'est pas terminé à la fin du contrat, l'amortissement de caducité permet de mettre en effet la valeur à zéro pour une reprise gratuite sans surcoût indu pour le délégataire ;
- Pour les biens de reprise, la collectivité peut se réserver le droit de choisir si elle souhaite acquérir lesdits biens au terme du contrat. Dans ce cas, il est indispensable de préciser les modalités de calcul du prix de rachat dès l'origine du contrat. En général, il s'agit de la valeur nette comptable. Dans ce cadre, le suivi et le contrôle des modalités d'amortissement sont essentiels pour disposer d'une valeur nette comptable indiscutable à l'issue du contrat ;
- Pour les biens propres, ils font aussi l'objet d'amortissement. Il s'agit de biens apportés par le délégataire, non spécifiques à la réalisation du service et qui restent la propriété du délégataire au terme du contrat. Par exemple : immeubles de bureaux, mobilier de travail, flotte informatique, etc.

Dans tous les cas, il est intéressant de faire un rapprochement entre les dotations aux amortissements enregistrées dans les comptes de la DSP et celles des comptes sociaux de la société dédiée, le cas échéant.

Les dotations aux provisions

Les provisions visent à comptabiliser un risque ou une charge potentielle auquel l'entreprise pourrait se retrouver exposée.

Un risque se caractérise par sa sévérité d'impact et son occurrence potentielle. Une provision se calcule en multipliant la sévérité d'impact par son occurrence potentielle. Le risque provisionné doit être soit incertain, c'est-à-dire que sa probabilité d'occurrence n'est pas une certitude, soit difficile à évaluer, c'est-à-dire que sa sévérité d'impact et notamment sa traduction en coût ne peut être anticipée précisément.

Les provisions répondent au principe de prudence. Elles anticipent une charge et ne correspondent pas à une dépense décaissée en trésorerie l'année de leur inscription en compte d'exploitation. C'est la raison pour laquelle une provision doit être reprise lorsque le risque se réalise ou disparaît.

La provision permet aussi de lisser une dépense non linéaire : c'est-à-dire de prendre en compte chaque année une fraction d'un montant certain d'une dépense dont la date n'est pas connue à l'avance.

Il existe plusieurs types de provisions :

- Les provisions pour risques renvoient à un risque identifié, le montant de la provision qui est lié à un risque doit être justifié ;
- Les provisions pour charges doivent aussi être dûment identifiées. Les plus courantes portent sur les charges d'entretien-maintenance des biens du service, les congés payés non pris ou les primes de départs à la retraite selon la pyramide des âges de l'effectif ;
- Les provisions pour renouvellement concernent les interventions périodiques de gros entretien et renouvellement (GER) sur les actifs du service (dépôt, matériel roulant...) et qui relèvent le plus souvent de la responsabilité de la collectivité qui peut toutefois décider de la confier au délégataire pendant la période de son contrat d'exploitation. Sa non-dépense induit une modification de l'équilibre prévisionnel du contrat, en faveur du délégataire en l'absence de reversement du solde du compte GER à l'autorité délégante à l'issue du contrat.

Dans tous les cas, il est intéressant de faire un rapprochement entre les provisions enregistrées dans les comptes de la DSP et celles des comptes sociaux de la société dédiée, le cas échéant.

Le plan de renouvellement

La charge relative au renouvellement doit être valorisée à partir d'un plan physique de renouvellement précis, c'est-à-dire une estimation des dépenses futures sur la durée du contrat bien par bien et année par année, basé sur des opérations matérielles identifiées.

Seule l'existence d'un plan de renouvellement permet :

- Une analyse critique par le délégant des hypothèses retenues par le délégataire ;
- Un suivi dans le temps des dépenses réelles qui peuvent être comparées aux dépenses prévues, par exemple au moment des révisions quinquennales.

Il est recommandé que le plan soit pluriannuel sur toute la durée du contrat et en même temps glissant, c'est-à-dire précis pour les deux ou trois ans à venir, plus général au-delà.

Le compte GER (Gros Entretien et Renouvellement)

Le compte GER est un chapitre spécifique du compte-rendu financier. Son contrôle s'appuie sur les déclarations du délégataire et la production de justificatifs de facturation.

Il revient à la collectivité de comparer :

- Les sommes provisionnées au plan prévisionnel ;
- Les dépenses réalisées effectivement.

Ainsi, le montant cumulé des dépenses réalisées est visible et, le cas échéant, la partie non dépensée est reversée à la collectivité, garante de la pérennité des équipements.

Le compte de GER peut donner lieu à une valorisation en gestion de trésorerie, dont les éventuels bénéfices (prise d'intérêt) doivent être partagé avec la collectivité. Ce cas de figure est toutefois peu fréquent dans les contrats de transport.

VII. Les produits

Les paragraphes ci-dessous précisent les modes de suivi et de contrôle des différentes recettes d'un service de transport. Ces principes de suivi ou de contrôle s'appliquent quelque soit l'entité qui collecte ces recettes (délégataire ou Autorité Organisatrice), étant précisé que dans la plupart des contrats de services de mobilité, c'est le délégataire qui a la charge de la collecte des recettes.

Selon le schéma fiscal retenu (cf. chapitre V), les recettes seront propriété du Délégataire ou de l'Autorité Organisatrice.

VII.1. Les recettes en provenance des voyageurs

Le délégataire collecte le plus généralement les produits de l'exploitation payés par les clients-voyageurs. Ces recettes peuvent être propriété du délégataire ou de l'autorité délégante

Les recettes directes du service doivent pouvoir être tracées : la perception de recettes doit entraîner l'émission d'un reçu ; les titres de recettes, les tickets, les reçus, doivent être numérotés séquentiellement sans rupture pour permettre le contrôle des recettes perçues.

Le Délégataire doit fournir un comparatif entre les recettes réellement encaissées et les données prévisionnelles remises dans l'offre du délégataire (compte d'exploitation prévisionnel) ; les écarts doivent être expliqués.

VII.2. Les recettes annexes

Il s'agit des recettes autres que les recettes tarifaires. Les recettes annexes peuvent être collectées par le délégataire ou par l'autorité délégante. Elles peuvent être propriété du délégataire ou de l'autorité délégante.

Les recettes annexes sont souvent constituées des recettes suivantes :

- Duplicata et toutes recettes liées à la délivrance des titres ;
- Produit des amendes ;
- Recettes publicitaires.

VII.3. Les recettes accessoires

Les recettes accessoires ne sont pas les recettes du service. Elles ne font pas l'objet d'un reversement à l'autorité délégante en cas de forfait de charges. Elles restent la propriété du délégataire.

Il s'agit notamment :

- Des produits exceptionnels ;
- Des indemnités d'assurance - exceptées pour les indemnités d'assurance concernant les biens appartenant à l'autorité délégante, qui lui sont versées ;
- Des reprises de provisions ;
- Des transferts de charges.

VII.4. La contribution de la collectivité

La contribution de l'autorité délégante peut prendre la forme d'une subvention d'exploitation ou d'un forfait de charges. Le montant versé par la collectivité est défini annuellement. Il est ensuite appliqué une formule d'indexation qui a pour but de réduire le risque financier assumé par le délégataire à ses seuls faits de gestion, en diminuant au maximum l'impact de la conjoncture macro-économique.

Concernant la formule d'indexation, qui est définie au cours des négociations, il est nécessaire que l'autorité délégante :

- Contrôle le calcul du coefficient d'actualisation des tarifs et des dates de valeur des indices pris en compte ;
- Vérifie qu'en cas d'arrêt de la production d'une série statistique, celle-ci a été remplacée par celle recommandée par l'INSEE ou à défaut par une série fiable.

VII.5. La compensation tarifaire

La compensation tarifaire est versée par l'autorité délégante au délégataire pour compenser la perte de recettes commerciales générées par l'instauration d'une tarification solidaire ou sociale notamment ou tout autre baisse tarifaire décidée par l'AOM (en cas de pic de pollution par exemple).

Le suivi doit porter sur les justificatifs de ventes de titres soumis à une tarification solidaire ou sociale ainsi que les modalités de traitement des impacts des éventuelles gratuités évènementielles.

VII.6. L'intéressement et les systèmes de bonus-malus

Certains contrats prévoient le versement par l'autorité délégante au délégataire d'un intéressement à la performance du service. Cet intéressement résulte généralement de calculs qui varient d'un contrat à l'autre et qui porte sur le partage des économies de charges ou des surcroits de recettes par rapport aux comptes prévisionnels d'exploitation.

Il convient de contrôler la réalité de la surperformance sur la base d'éléments tangibles de l'activité (unités d'œuvres, fréquentation...) et des comptes sociaux certifiés.

Les systèmes de bonus-malus portent généralement sur des objectifs de qualité de service (ponctualité, régularité, disponibilités, propreté, accueil client... etc.).

Les modalités de contrôle par échantillonnage (visites mystères par exemple) ou par analyse de relevé de données (extrait du SAE par exemple) ainsi que les périodes de contrôle doivent avoir été clairement définies entre les partis.

PARTIE III. LE PILOTAGE ET LE CONTRÔLE DE L'EXECUTION ECONOMIQUE DU CONTRAT

L'objectif du contrôle est de s'assurer que le délégataire réalise effectivement la mission de service public déléguée et ce au meilleur rapport qualité/prix et dans le respect des clauses du contrat. La notion de niveau de qualité de service se situe au cœur du contrôle : il s'agit de s'assurer que le délégataire engage des charges cohérentes avec l'offre de service pour laquelle il a été retenu. Le cas échéant, des charges jugées trop élevées ou trop réduites peuvent faire l'objet d'une revoyure en vue d'un ajustement.

Le contrôle doit être efficace et productif. Il évalue la performance du service dans le sens de « qualité du service public ». Le contrôle doit porter sur le respect du contrat, sur la réalité et la qualité du service fourni et sur le volet financier.

Enfin, le coût du contrôle doit être en rapport avec ses gains. Cela signifie qu'il doit potentiellement être susceptible de générer des retours financiers couvrant significativement son coût et de mobiliser des ressources internes en adéquation avec les enjeux.

VIII. L'accès à l'information et l'obligation de contrôle

L'accès à l'information est un aspect déterminant du contrôle. Une fois acquise la volonté de contrôler, la question de l'accès à l'information est primordiale. : Quelle est l'information recherchée ? Comment formaliser sa transmission par le délégataire ? Comment organiser sa traçabilité ?

Détenir les bonnes informations permet de fonder le débat avec le délégataire sur la base d'éléments factuels et donne une dimension objective aux échanges, rendant beaucoup plus difficile pour le délégataire la posture consistant à écarter d'un revers de main les demandes jugées excessives des services de la collectivité.

Les textes qui régissent le devoir de transparence d'information qui incombe aux délégataires sont essentiels pour au moins trois raisons :

- Une liste détaillée des informations qui doivent être contenues dans le rapport annuel du délégataire est fournie : la loi s'impose au contrat et le délégataire ne saurait donc s'y soustraire ;
- Les comptes doivent respecter les grands principes de la comptabilité générale, parmi lesquels on peut citer : la permanence des méthodes comptables, l'indépendance des exercices, la bonne information suffisante pour comprendre les montants ;
- Un droit de contrôle sur pièce et sur place est acquis à l'autorité délégante puisque « toutes les pièces justificatives des éléments [du] rapport [annuel] sont tenues par le concessionnaire à la disposition de l'autorité concédante » : autrement dit et compte tenu de l'ampleur des informations contenues dans le rapport, un droit d'accès à toutes les informations disponibles, qu'elles soient techniques ou financières.

[Référence : Article R.1433-7 du CGCT]

Tout document utile à l'exercice de contrôle par l'autorité délégante est légitimement demandé au délégataire et doit être fourni par celui-ci. Par exemple, les documents développés de la comptabilité, tels que :

- Etats financiers
 - Bilan
 - Compte de résultat
 - Annexe, qui présente notamment les méthodes comptables retenues
- Journal
- Balance
- Grand Livre
- Comptabilité analytique

Il incombe à la collectivité de définir les échéances de remise des pièces, suivre leur réception et vérifier leur contenu. L'étape qui consiste à s'assurer que les pièces remises sont conformes est incontournable.

Il faut ensuite les analyser pour faire ressortir les fondamentaux de l'économie du service. L'analyse est facilitée par l'élaboration de cadres d'analyse, qui seront complétés au fil des années.

Cette connaissance partagée du service permet aux deux parties de concentrer leur énergie sur l'amélioration permanente de la qualité :

- Arbitrer les cibles annuelles de renouvellement ;
- S'assurer de la cohérence entre le service fourni et les objectifs de politique publique ;
- Adopter une stratégie d'innovation.

IX. Un contrôle sur la durée de la DSP

Le contrôle d'une DSP s'inscrit dans différents cycles : un cycle de court terme (mensuel) qui correspond au pilotage opérationnel du service ; un cycle de moyen terme (annuel) qui se calque sur le cycle de production des bilans et comptes de résultat ; un cycle de long terme qui s'inscrit dans la durée du contrat de délégation.

Le contrôle annuel, sur lequel se concentre ce document s'organise lui-même en plusieurs étapes :

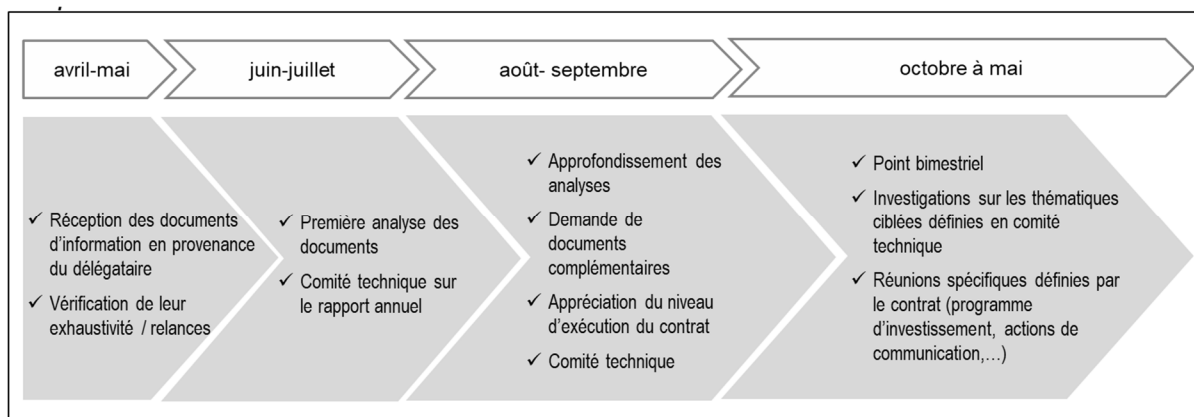


Illustration 8 : Exemple de jalons pour le suivi du contrat tout au long de l'année

La question de la durée du contrat

L'une des caractéristiques principales d'une délégation de service public est sa durée : au stade de la définition du périmètre du contrat et du choix du mode de gestion, la durée fait partie des éléments d'analyse de l'opportunité du contrat. Cette opportunité est appréciée à l'aune de l'équilibre du contrat sur une durée pluriannuelle qui permet d'amortir les principaux investissements, au-delà des dépenses annuelles d'exploitation.

Dans le cadre de la compétence mobilité, pour une concession, la durée du contrat est limitée à 10 ans pour les autobus et à 15 ans pour le métro et pour le tramway, sauf en cas d'investissements significatifs où elle peut être augmentée de 50 %.

En effet, compte tenu des conditions d'amortissement, la durée d'une concession peut être allongée de 50 % au maximum si « *l'opérateur de service public fournit des actifs à la fois significatifs au regard de l'ensemble des actifs nécessaires à la fourniture des services de transport de voyageurs* », soit 15 ans pour les autobus et autocars

La durée du futur contrat sera dès lors fortement dépendante des éventuels investissements dans les services de mobilité que l'autorité délégante souhaitera confier à son délégataire.

[Référence : Règlement (CE) No 1370/2007 du parlement européen et du conseil du 23 octobre 2007 relatif aux services publics de transport de voyageurs par chemin de fer et par route, Article 4].

X. Le contenu du rapport annuel

Tous les documents d'informations techniques et financières sont utiles pour réaliser un contrôle complet. Ils forment un ensemble cohérent et dynamique indispensable au contrôle du compte d'exploitation, qui est le reflet de l'activité économique. D'ailleurs, les textes prévoient un ensemble type de documents à fournir. Tout contrat peut aussi prévoir des documents spécifiques d'information à transmettre par le délégataire, dont le contenu et la fréquence de remise.

A minima, il ressort que les documents suivants sont essentiels pour le bon suivi de l'exécution du contrat :

Type de document	Contenu attendu
Rapport annuel technique	<ul style="list-style-type: none"> - Description de l'activité de l'exercice <ul style="list-style-type: none"> • organisation humaine • moyens techniques • objectifs contractuels - Indicateurs suivis d'une année sur l'autre avec leur méthode de calcul - Explications des évolutions et événements caractéristiques de l'exercice - Présentation par chapitres, identique d'une année sur l'autre - Explications des écarts par rapport au prévisionnel - Commentaires des évolutions pluriannuelles
Rapport annuel financier	<ul style="list-style-type: none"> - Compte d'exploitation dont la forme est stable d'un exercice à l'autre et conforme au compte prévisionnel du contrat lorsqu'il existe ; le CGCT exige une présentation a minima de l'année n et l'année n-1 - Liasse fiscale et comptes sociaux de la société dédiée - Méthodes comptables et surtout pour les charges indirectes et calculées - Explications des écarts entre comptes prévisionnels et réalisé - Explication / rapprochement des comptes de la DSP avec les comptes sociaux de la société dédiée" - Commentaires des évolutions pluriannuelles - Présentation par chapitres, identique d'une année sur l'autre
Inventaire des biens	<ul style="list-style-type: none"> - Description et référence du bien - Nature (retour, reprise, propre) - Valeur et date d'acquisition - Mode de financement - Méthode d'amortissement - Valeur annuelle de l'amortissement - Valeur nette comptable - Commentaire sur son état qualitatif - Tout support à l'appui : photographie, notice, rapport d'expert, facture d'intervention
Suivi du compte de travaux	<ul style="list-style-type: none"> - Nature de l'intervention - Montant prévisionnel et montant réel - Mode de financement - Date de réalisation prévisionnelle et réelle
Suivi du compte de renouvellement	<ul style="list-style-type: none"> - Provision annuelle - Dépense réelle - Solde annuel - Solde cumulé

Illustration 9 : Documents essentiels au suivi financier du contrat

XI. Mémo pour le contrôle

Le but du contrôle est de s'assurer de la bonne exécution du contrat et de la défense des intérêts du service public. Le contrôle ne vise pas à porter une appréciation sur les modalités de gestion de l'entreprise, tant que celles-ci ne contrarient pas les intérêts du service public. La gestion du délégataire est de sa responsabilité et la collectivité n'a pas à s'y substituer. Pour être pertinent, le contrôle doit être multi-dimensionnel : il doit croiser les dimensions opérationnelles, physiques, juridiques et financières.

Le contrôle ne doit pas non plus, sauf nécessité absolue, perturber le fonctionnement du délégataire, car cela dégrade le service rendu au public.

Inversement, l'autorité délégante ne doit être empêchée d'exercer son contrôle. Des clauses du contrat qui impliqueraient de prévenir le délégataire à l'avance ou qui limiteraient le champ du contrôle entravent le devoir de contrôle et ne sont pas recevables. Si cela facilite la préparation des documents nécessaires, il peut être adapté de prévenir le délégataire à l'avance, mais cela doit rester au choix de la collectivité.

XI.1. Le contrôle contractuel

Le contrôle contractuel porte en premier lieu sur la réalité et la conformité de la réalisation de l'ensemble des obligations fixées au délégataire par le contrat.

Il peut être utile de s'adjoindre un tableau de bord ou une synthèse contractuelle qui liste ces obligations.

Ponctuellement, au cours de la durée du contrat, il peut également être utile de vérifier la cohérence entre les termes du contrat et la réalité de son application. Pour ce faire, il est conseillé de tenir un tableau de bord sous forme d'état consolidé et à jour du contrat et de ses avenants, lequel peut également permettre d'identifier d'éventuelles incohérences entre le contrat et les avenants.

Tout manquement ou besoin d'actualiser le contrat par rapport à une situation non prévue par le contrat peut donner lieu à un échange entre les parties et une formalisation sous forme d'avenant.

XI.2. Le contrôle opérationnel

Le contrôle opérationnel est le contrôle de base, il contribue à valider la réalité du service fait et la conformité aux normes et aux standards. Il est souvent pratiqué avec différents degrés de contrôle. S'il n'existe pas, il doit être instauré.

Les principaux points à contrôler sur le volet opérationnel du service sont :

- La réalité du service fait et de son niveau de qualité : ce contrôle doit être permanent, les autres contrôles peuvent être opérés ponctuellement au cours du contrat, au moins une fois durant celui-ci ;
Ce contrôle s'effectue notamment à partir du suivi des deux principales unités

d'œuvres d'un service de transport : les kilomètres réalisés (commerciaux, haut-le-pied, techniques) et les heures-conducteurs (commerciales, battement, régulation, pauses, etc.).

- La qualité de service sur la base d'une grille d'analyse du service effectué ;
- La vérification de la mise à jour des plans du réseau dans le cas d'un service de réseau ;
- Une analyse critique du plan de renouvellement : durées de vie techniques et valeurs de remplacement ;
- La vérification de la mise à jour de l'inventaire des ouvrages lorsque le délégataire en a la charge (concomitamment à la remise du rapport annuel) ;
- L'évaluation de l'état d'entretien et de renouvellement des installations (concomitamment à la remise du rapport annuel).

XI.3. Le contrôle financier

A l'instar du contrôle de la qualité du service, les points de contrôle financier sont au cœur du suivi du contrat : ils fournissent à l'autorité délégante l'assurance du bon usage des deniers publics et des contributions financières des usagers.

L'objet central du contrôle financier est le compte d'exploitation qui figure dans le rapport annuel du délégataire. Ce compte est présenté sous plusieurs intitulés : compte annuel de résultat d'exploitation ou CARE, compte rendu financier, compte d'exploitation, comptes annuels, etc. En effet, le choix lexical « compte d'exploitation » ne correspond à aucune norme comptable. Si le compte annuel doit respecter les principes généraux de la comptabilité générale et est un produit dérivé d'un compte comptable de type « compte de résultat », il ne constitue pas une pièce comptable officielle.

Cette précision est essentielle : il s'agit dès lors d'un document de présentation de l'économie du service, dont le cadre est libre. Il en découle des possibilités infinies de développement : intitulés et périmètres des postes de produits et charges, méthodes de calcul et d'affectation des montants, définition et calcul des résultats intermédiaires.

Par conséquent, le risque à détecter est que le délégataire cherche à minimiser le résultat net de la DSP pour soit diminuer le partage du résultat, soit justifier les demandes de contribution accrues en provenance de la collectivité. Les produits seront donc susceptibles d'être sous-évalués et les charges surévaluées. L'analyse financière de l'exécution du contrat constitue le noyau dur de l'analyse de son économie.

POUR ALLER PLUS LOIN

Une fois le contrôle réalisé, comment en exploiter les analyses et les conclusions ?

En premier lieu, le **droit de réponse du délégataire** doit être sollicité. Dans une phase contradictoire d'échange et de débat, la collectivité expose ses analyses et les interrogations soulevées au délégataire. Celui-ci fournit des précisions et des éléments d'analyse complémentaire. Cette phase est essentielle pour animer une relation partenariale de qualité et aussi pour acter des points de discordance entre les parties comme les constats partagés et les pistes d'amélioration.

En second lieu, **des points de l'analyse peuvent être approfondis** sur l'exercice ou pour les prochains : des moyens complémentaires de contrôle peuvent alors s'avérer nécessaires. Cela passe par un contrôle détaillé ciblé de poste, par exemple le personnel ou la sous-traitance, avec des investigations spécifiques de documents comptables détaillés comme les grands livres et de contrôles de pièces comme les factures ou les contrats, ou encore des contrôles physiques sur place quant à la réalité du service fait.

En troisième lieu, le suivi du contrat permet de **s'assurer du bien-fondé des informations** et, le cas échéant, de les rectifier. Au terme du contrat, qu'il soit anticipé ou normal, ces éléments sont le gage d'une clôture de contrat et d'un solde de tous comptes suffisamment justifiés pour être accepté sans complications.

En quatrième lieu, **capitaliser sur ces retours d'expérience**, pour le futur contrat et aussi plus largement pour les contrats à l'échelle de la collectivité, est une piste de travail importante.

Ces axes d'exploitation des résultats des contrôles fournissent ainsi un retour d'information en boucle de renforcement positive (« feedback positif »).