

# TVA et collectivités locales

## Illustrations



Par Hervé Ellul,  
Expert-Comptable et  
commissaire aux comptes,  
Professeur Associé Lyon III

### Principes d'assujettissement

Le mécanisme de la TVA pour les agents des collectivités locales peut être relativement inhabituel, compte tenu du caractère hors champ de la plupart des activités gérées par celles-ci. Cependant, pour les investissements, les collectivités locales sont soumises au mécanisme du FCTVA, ce dernier étant plutôt considéré comme une subvention d'investissement que comme une récupération de la TVA déductible.

A l'inverse, certaines activités sont :

- soumises obligatoirement à la TVA (sans possibilité d'option), par nature ou par disposition expresse de la loi, telles que :
  - opérations effectuées à titre onéreux ;
  - fourniture d'eau pour les collectivités dont le territoire couvre une population supérieure à 3 000 habitants ;
- hors champ, mais avec possibilité d'option (CGI, art 260 A), telles que :
  - locations de locaux nus à usage professionnel ;
  - fourniture d'eau pour les collectivités dont le territoire couvre une population inférieure à 3 000 habitants ;
  - assainissement ;
  - abattoirs public.
  - etc...

Malheureusement, les règles d'assujettissement à la TVA ne coïncident pas nécessairement avec la nature des services publics considérés (SPIC ou SPA).

Ce qui peut compliquer grandement l'analyse de la situation de l'activité au regard de la TVA c'est que d'autres facteurs peuvent influencer l'analyse de l'assujettissement ; on peut citer par exemple le mode de gestion de l'activité : gestion en régie, gestion déléguée... Dans le cas de gestion déléguée, soulignons que la redevance perçue par la collectivité délégante est soumise à la TVA quand elle correspond à une contrepartie de la mise à disposition d'équipement au délégataire.

**Illustration :** activité d'assainissement (collectif et non collectif) : activité hors champ d'application de la TVA mais qui peut l'être sur option.

La collectivité qui souhaite opter à la TVA

doit exercer cette option séparément pour chacun des services :

- assainissement collectif
- assainissement non collectif

Dans le cas de l'assainissement, l'option reste ouverte même si la collectivité n'exerce pas en régie la totalité des opérations nécessaires à l'activité d'assainissement (réseau, collecte, épuration, etc.), comme dans le cas de recours partiel à un délégataire ou un prestataire. Enfin, on remarque que l'option à la TVA pour l'assainissement peut prendre tout son intérêt lorsqu'il est exercé conjointement avec l'activité de fourniture d'eau. En effet, en cas de service commun pour des collectivités dont la population excède 3 000 habitants, l'option à la TVA pour l'assainissement permet une simplification du suivi des déclarations de TVA. A défaut, la collectivité aura la qualité d'assujettie partielle, avec un régime assez complexe de calcul des TVA déductibles et collectées pour les biens et services communs aux deux activités.

### Procédures particulières de suivi d'opérations soumises à TVA

#### Etablissement de la déclaration de TVA

Rappelons quelques règles essentielles applicables aux activités des collectivités locales assujetties à la TVA, de plein droit ou sur option.

Théoriquement, la TVA est exigible sur les débits (lors de la facturation) pour les livraisons de biens ou à l'encaissement, pour les prestations. Par mesure de tempérament<sup>1</sup>, les collectivités sont réputées autorisées à acquitter la TVA sur les débits, pour toutes les opérations. Ceci permet de faire coïncider la déclaration de TVA collectée avec le chiffre d'affaires (émission des titres de recettes de la période). De même, par dérogation au droit commun, toute déduction peut être opérée au moment de l'émission du mandat de paiement. Le droit commun s'applique aux obligations déclaratives périodiques des collectivités locales (CGI, art 287).

### Récupération de crédit de TVA

Les collectivités locales peuvent récupérer la TVA déductible excédant, après imputation, la TVA collectée, en déposant une demande de remboursement de crédit de TVA, selon les règles de droit commun.

Cela arrive fréquemment pour certaines activités, lorsque des investissements significatifs sont réalisés comme la fourniture d'eau (réfection de réseau par exemple) ou l'assainissement (création ou réhabilitation de stations de traitement des eaux usées).

On constate des oublis significatifs de demande de remboursement de TVA sur des périodes importantes, ce qui peut avoir un impact négatif sur la trésorerie du budget correspondant, voire le déséquilibrer.

Rappelons pour mémoire que les services publics à caractère industriels et commerciaux (SPIC) ne peuvent percevoir du budget principal de financement, même à titre d'avance permanente. ■

#### Remarque : activité commerciale accessible d'une collectivité

Il s'agit en l'espèce d'un brevet déposé par une commune concernant un mécanisme ingénieux développé par les services de propreté de la ville.

Le développement et la commercialisation de cette invention auprès d'autres collectivités ont été confiés à une société privée, selon un contrat de durée et exclusif. A ce titre, la collectivité locale percevait une redevance fixe annuelle de la part de la société commerciale. Bien évidemment, cette redevance aurait dû faire l'objet d'une déclaration de TVA collectée et la collectivité a été surprise de devoir reverser la TVA collectée correspondante.

En cas de doute, la collectivité doit interroger un spécialiste comme un expert-comptable, habitué à traiter ce type de problématique.

#### Notes

1. BOI-TVA-CHAMP-50-20-20140113.