

# Activités portuaires/Haltes fluviales

Les collectivités dans le cadre d'une concession du domaine maritime de l'État peuvent exercer des **activités portuaires**.

## **I - PRINCIPES GENERAUX :**

### **A. règles général**

Conformément aux dispositions de l'article 256 B du code général des impôts (CGI), les personnes morales de droit public qui rendent des prestations de services portuaires sont imposables de plein droit à la TVA.

Il s'ensuit notamment que les Départements, les Communes ou leurs groupements qui gèrent directement un port soit en procédant eux-mêmes à son exploitation en utilisant leurs propres moyens en investissements ou en personnel, soit en faisant appel, pour tout ou partie des tâches de gestion, à un prestataire de services, dans le cadre d'un contrat de gérance, de régie intéressée ou d'un simple marché de services, effectuent des opérations obligatoirement passibles de la TVA.

Ce principe conforme à la directive TVA n° 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 s'applique, que la commune soit concessionnaire d'un port de plaisance ou simplement titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public.

Si l'exploitation de l'activité est affermée voir la fiche « Activités affermées ».

### **B. Bénéfice possible de la franchise en base<sup>1</sup>**

Dans l'hypothèse d'une imposition à la TVA, la collectivité exploitante peut bénéficier de la franchise en base de TVA prévue à l'art. 293 B du CGI, si les recettes générées par l'activité ne dépassent pas un certain seuil (seuils applicables au 1er janvier 2015) :

Prestations de services autres que les ventes à consommer sur place et les prestations d'hébergement	32 900 € en N – 1, ou 34 900 € en N – 1 et 32 900 € en N – 2
Livraisons de biens	82 200 € en N – 1, ou 90 300 € en N – 1 et 82 200 € en N – 2

La franchise en base est un dispositif qui dispense du paiement de la TVA l'assujetti qui en bénéficie. Elle a les mêmes effets qu'une exonération : l'assujetti ne peut exercer aucun droit à déduction au titre de la taxe grevant ses dépenses, et la mention de la TVA sur ses factures est interdite. Il est toutefois possible d'y renoncer en optant pour le paiement de la TVA.

## **II - MODALITÉS D'IMPOSITION :**

<sup>1</sup> BOI-TVA-DECLA-20-20-30-10

## A. Assiette de la TVA

La base d'imposition comprend l'ensemble des recettes perçues en contrepartie des services rendus aux usagers du port.

Sont ainsi notamment soumises à la TVA les taxes d'usage, de mouillage et d'ancrage, les redevances d'amélioration de terre-pleins ou de gares de mouillage<sup>2</sup>, ou encore les redevances perçues en contrepartie de l'autorisation donnée à certaines entreprises de vendre des produits dans l'enceinte du port, les recettes tirées des locations d'appareils de manutention...

De même, les « droits de port recouverts » par la Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects pour le compte du concessionnaire sont également passibles de la TVA dès lors que ces recettes trouvent leur contrepartie dans l'utilisation de l'ouvrage public et dans les prestations qui sont fournies à l'utilisateur du service public à cette occasion.

Par ailleurs, la location d'emplacement pour l'amarrage de bateaux de plaisance constitue une location de terrain aménagé imposable à la TVA (voir fiche « Locations immobilières »).

La base d'imposition comprend également, le cas échéant, les subventions perçues soit en contrepartie d'une prestation de service, soit venant compléter le prix facturé aux usagers<sup>3</sup>.

## B. Taux de TVA

Le taux applicable est le taux normal de 20 % prévu par l'article 278 du CGI.

## C. Exigibilité de la TVA

L'exigibilité se définit comme le droit que l'administration des finances publiques peut faire valoir auprès du redevable de la TVA, à partir d'un moment donné, pour obtenir le paiement de la taxe. Ainsi, en pratique, l'exigibilité détermine la période au titre de laquelle le montant des opérations imposables et celui de la taxe correspondante doivent faire l'objet d'une déclaration.

En principe, pour les prestations de services, la TVA est exigible lors de l'encaissement des acomptes, du prix, de la rémunération ou, sur option du redevable, d'après les débits (art. 269 du CGI).

Cependant, par mesure de tempérament<sup>4</sup>, les collectivités locales sont réputées avoir été autorisées à acquitter la TVA d'après les débits au titre de leurs opérations pour lesquelles l'exigibilité de la taxe est constituée par l'encaissement. De la sorte, pour l'ensemble de leurs opérations, le montant du chiffre d'affaires imposable à déclarer au titre d'une période déterminée est égal au total des sommes ayant fait l'objet des titres de recettes émis par l'ordonnateur et pris en charge dans les écritures du comptable au cours de cette période.

## D. Droit à déduction

Les communes assujetties à la TVA au titre de l'exploitation d'un port de plaisance peuvent récupérer par la voie fiscale la TVA grevant leurs dépenses, en exerçant, dans les conditions de droit commun, le droit à déduction prévu à l'art. 271 du CGI.

Par dérogation aux règles de droit commun selon lesquelles la TVA déductible peut être déduite lorsqu'elle devient exigible pour le fournisseur du bien ou du service (art. 271 I-2 du CGI), il est admis<sup>5</sup>, pour les collectivités locales, que le montant des déductions de TVA à porter sur les déclarations corresponde au total de la TVA déductible figurant sur les factures d'achat ayant donné lieu à l'émission de mandats par l'ordonnateur en vue du règlement des dépenses et qui ont été pris en charge dans les écritures du comptable au cours de la période déclarative considérée.

Lorsque le montant de la TVA déductible excède, après imputation, le montant de la TVA collectée, la commune peut déposer auprès du SIE une demande de remboursement du crédit de TVA déductible

<sup>2</sup> BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-30, § 80 et 90.

<sup>3</sup> BOI-TVA-BASE-10-10-10-20121115

<sup>4</sup> BOI-TVA-CHAMP-50-20-20140113

<sup>5</sup> BOI-TVA-CHAMP-50-20-20140113

ainsi généré, sous certaines conditions (art. 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI) qui diffèrent selon le régime d'imposition dont relève la commune.

### **III - OBLIGATIONS DÉCLARATIVES FISCALES ET BUDGÉTAIRES :**

#### **A. Déclaration d'existence**

La commune qui exploite un port de plaisance dont certaines opérations sont imposables à la TVA en tout ou partie doit, dans les 15 jours du commencement de l'activité, déclarer celle-ci auprès du SIE dont elle relève et fournir certains renseignements relatifs à l'activité (art. 286 du CGI ; imprimés à retirer auprès du SIE).

Ces déclarations doivent également être souscrites si la commune bénéficie de la franchise en base de TVA. Elles doivent être renouvelées en cas de modification substantielle des conditions d'exercice de l'activité (art. 35 de l'annexe IV au CGI).

#### **B. Obligations déclaratives et de paiement de la TVA**

La commune qui effectue des opérations soumises à TVA dans le cadre des activités portuaires doit souscrire des déclarations périodiques, dans les conditions de droit commun (art. 287 du CGI). Ces déclarations mentionnent notamment les opérations imposables réalisées, la TVA due à ce titre, la TVA déductible, et, selon le cas, après imputation de l'une sur l'autre, la TVA nette à payer ou le crédit de TVA déductible dégagé.

Dans l'hypothèse où la régie du port exerce, par ailleurs, d'autres activités soumises à la TVA, les opérations imposables effectuées dans le cadre du port ne peuvent pas faire l'objet d'une déclaration séparée. En effet, en principe, les assujettis qui exercent plusieurs activités imposables doivent souscrire une seule et unique déclaration de TVA<sup>6</sup>.

Le service des impôts des entreprises est compétent pour indiquer, selon le chiffre d'affaire réalisé, le régime d'imposition applicable ainsi que les obligations déclaratives (périodicité des déclarations, dates de dépôts...) correspondantes.

#### **C. Obligations d'ordre comptable**

Les personnes assujetties à la TVA doivent tenir une comptabilité permettant de justifier le détail des opérations imposables ou non imposables qu'elles réalisent, ou, à défaut de comptabilité, un livre spécial (art. 286 du CGI). Compte tenu de la réglementation budgétaire et comptable spécifique qui leur est applicable, les collectivités locales satisfont par principe à cette obligation prévue par la réglementation fiscale.

#### **D. Obligation de facturation**

La commune assujettie à la TVA au titre de l'exploitation d'un port de plaisance est soumise à l'obligation de facturation prévue par l'art. 289 du CGI.

Cette facturation est obligatoire lorsque le client est un autre assujetti à la TVA ou une personne morale non assujettie, y compris pour les acomptes perçus avant la réalisation de l'opération imposable. Elle ne l'est en revanche pas lorsque le client est un particulier ; si, en pratique, il s'agit du cas le plus fréquent dans le cadre de l'exploitation d'un port, il est conseillé à la commune d'émettre systématiquement des factures conformes à la réglementation fiscale dans la mesure où il n'est pas exclu que certains clients soient des assujettis à la TVA.

Les factures doivent comporter toutes les mentions prévues par l'art. 242 nonies A de l'annexe II au CGI, notamment, outre les coordonnées des parties, le montant HT, le taux de TVA, le montant TTC<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> BOI-TVA-DED-20-20

<sup>7</sup> BOI-TVA-DECLA-30-20-20131018

Si la commune bénéficie de la franchise en base, les factures ne font pas apparaître la TVA et doivent comporter la mention « TVA non applicable, art. 293 B du CGI ».

#### **E. Déclaration de cessation d'activité**

En cas de cessation de l'exercice de l'activité imposable, la commune doit en faire la déclaration auprès du SIE dans les 30 jours de cette cessation (art. 286 du CGI et 36 de son annexe IV).

#### **F. Suivi budgétaire et comptable**

Si, eu égard aux conditions de son exercice (activité qui ne peut être regardée comme l'exécution d'un service indispensable à la satisfaction des besoins collectifs des habitants d'une commune), l'activité est considérée comme constitutive d'un service public à caractère industriel et commercial, les opérations y afférentes doivent être retracées, en vertu de l'article L. 1412-1 du CGCT, dans le budget M4 d'une régie dotée de la seule autonomie financière (budget annexé au budget principal de la commune, disposant d'une comptabilité séparée avec son propre compte de disponibilité) ou d'une régie dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière (budget et comptabilité propres indépendants de ceux de la commune de rattachement).

### **IV - POUR ALLER PLUS LOIN...**

#### **A. Textes législatifs et réglementaires**

- CGI : articles 256, 256 A, 256 B, 259 à 259 D, 260 A, 271, 279 h, 283, 286, 286 ter, 287, 289, 293 C
- CGI Ann II : 242 OA, 242 sexies, 242 nonies A
- CGI AnnIV : 35, 36, 39,

#### **B. Réponses ministérielles**

Réponse à la question écrite n° 33265 de M. Philippe Nogrix, Sénateur, publiée au JO Sénat du 24 janvier 2002 , page 217.

#### **C. Doctrine**

- sur les règles de TVA applicables aux subventions directement liées au prix d'opérations imposables : BOI-TVA-BASE-10-10-10
- sur les règles du droit à déduction : instruction CP n°07-045-M0 du 19 novembre 2007 et BOI-TVA-DED-20-10
- sur les règles de facturation en matière de TVA : BOI-TVA-DECLA-30-20
- Sur l'exigibilité de la TVA : BOI-TVA-CHAMP-50-20
- Sur les secteurs distincts : BOI-TVA-DED-20-30, BOI-TVA-IMM-10-30

*Cette fiche constitue un document de travail, énonçant l'état du droit à la date de dernière mise à jour, non exhaustif, destiné à apporter une première aide et des informations générales sur des sujets susceptibles d'être rencontrés au quotidien par les collectivités locales.*

*Elle n'a pas vocation à se substituer à la doctrine administrative et fiscale existante, qui dans un cadre juridique en évolution, peut faire l'objet de modifications parfois substantielles.*

*En outre, compte tenu de la complexité et de la diversité des régimes présentés en matière de TVA portant sur les activités commerciales, l'attention du lecteur est appelée sur la nécessité d'examiner avec attention la situation particulière qui lui est soumise, notamment au regard des autres impôts commerciaux.*