

Intercommunalité et transferts de biens

Lorsqu'une collectivité territoriale ou un groupement de collectivités territoriales transfère à un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) ou un syndicat mixte une compétence au titre de laquelle ils étaient assujettis à la TVA, ce transfert de compétence entraîne, pour la collectivité territoriale ou le groupement de collectivités territoriales, la cessation de l'activité imposable concernée, la mise à disposition, au profit de l'EPCI ou du syndicat mixte, des biens nécessaires à l'exercice de la compétence transférée, et, en conséquence, l'obligation de procéder aux éventuelles taxations et régularisations du droit à déduction prévues par la réglementation fiscale. Toutefois, cette réglementation prévoit, sous certaines conditions, une dispense de taxation et de régularisation.

Les règles présentées ci-après s'appliquent également lorsqu'une compétence, initialement transférée à un EPCI ou un syndicat mixte assujettis à la TVA au titre de son exercice, est reprise par la collectivité territoriale ou le groupement de collectivités territoriales (réduction des compétences, du périmètre ou dissolution de l'EPCI ou du syndicat mixte).

L'application de ces règles conduit à distinguer les deux cas de figure suivants :

- au titre de l'exercice de la compétence transférée, la collectivité locale qui procède au transfert est assujettie à la TVA et la collectivité locale bénéficiaire du transfert n'est pas assujettie à la TVA ;

- au titre de l'exercice de la compétence transférée, la collectivité locale qui procède au transfert et la collectivité locale bénéficiaire du transfert sont toutes deux assujetties à la TVA.

I - PRINCIPES GÉNÉRAUX

A. La collectivité locale bénéficiaire du transfert n'est pas assujettie à la TVA au titre de la compétence transférée

1. Exemples

- Compétence relative à l'assainissement collectif, transférée par une commune à un EPCI, lorsque la commune avait exercé l'option prévue par l'art. 260 A du CGI pour imposer volontairement le service à la TVA alors que l'EPCI n'exerce pas cette option ;

- Compétence relative à l'élimination des déchets ménagers, transférée par une commune à un EPCI, lorsque la commune avait exercé l'option prévue par l'art. 260 A du CGI pour imposer volontairement à la TVA le service, financé par la redevance d'enlèvement des ordures ménagères, alors que l'EPCI finance le service par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères — ce qui place l'activité hors du champ d'application de la TVA sans faculté d'option pour son imposition volontaire.

2. Règles applicables

Le transfert de compétence entraîne, pour la collectivité locale procédant au transfert, la cessation de l'activité imposable à la TVA. Il s'accompagne de la mise à disposition, au profit de la collectivité locale bénéficiaire du transfert, des biens meubles et immeubles nécessaires à l'exercice de la compétence ; cette mise à disposition, sans transfert de propriété, est effectuée sans contrepartie (art. L. 1321-2 du CGCT) ; fiscalement, elle est assimilée à une cession consentie à titre gratuit.

Il s'ensuit, pour la collectivité locale qui procède au transfert, l'obligation, le cas échéant :

- de reverser au Trésor la TVA déduite sur les services acquis et non utilisés pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA (art. 207-VI-2° de l'annexe II au CGI)¹ ;
- de soumettre à la TVA une livraison à soi-même des biens mobiliers d'investissement et des biens en stocks (art. 257,II, 1 du CGI)² ;
- d'opérer la régularisation des déductions qu'elle a pu précédemment effectuer au titre des biens immobilisés (art. 207, III de l'annexe II au CGI) ; en pratique, cette régularisation prend la forme d'un reversement au Trésor de tout ou partie de la TVA initialement déduite³.

B. La collectivité locale bénéficiaire du transfert est assujettie à la TVA au titre de la compétence transférée

1. Exemples

- Compétence relative à la distribution d'eau potable, transférée par une commune de plus de 3 000 habitants à un EPCI dont le champ d'action s'exerce sur un territoire de plus de 3 000 habitants : dans les deux cas, l'activité est imposable de plein droit à la TVA (art. 256 B du CGI) ;
- Compétence relative à l'assainissement collectif, transférée par une commune à un EPCI, lorsque la commune et l'EPCI ont exercé l'option prévue par l'art. 260 A du CGI pour imposer volontairement le service à la TVA ;
- Compétence relative aux actions de développement économique, transférée par un EPCI à un syndicat mixte, comprenant des locations de bâtiments nus (qui ne sont pas destinés à l'habitation ou à un usage agricole) à des entreprises, lorsque l'EPCI et le syndicat mixte ont exercé l'option prévue par l'art. 260-2° du CGI pour imposer volontairement les locations à la TVA.

2. Règles applicables

En application de l'article 257 bis du CGI, les livraisons de biens, les prestations de services et les opérations, réalisées entre redevables de la TVA, sont dispensées de celle-ci lors de la transmission à titre onéreux ou à titre gratuit, ou sous forme d'apport à un redevable, d'une universalité totale ou partielle de biens. Le bénéficiaire est alors réputé continuer la personne du cédant, notamment à raison des régularisations de la taxe déduite par ce dernier.

Ces dispositions s'appliquent lorsque au titre de l'exercice d'une compétence transférée, la collectivité locale qui procède au transfert et la collectivité locale bénéficiaire du transfert sont toutes deux assujetties à la TVA.

Le transfert de compétence entraîne, pour la commune procédant au transfert, la cessation de l'activité imposable à la TVA. Il s'accompagne de la mise à disposition, au profit de l'EPCI bénéficiaire du transfert, des biens meubles et immeubles nécessaires à l'exercice de la compétence. Cette mise à disposition, sans transfert de propriété, est effectuée sans contrepartie (art. L. 1321-2 du CGCT). Fiscalement, elle est assimilée à une cession consentie à titre gratuit.

En conséquence, le transfert de compétence ne donne lieu :

- ni à taxation d'éventuelles opérations imposables effectuées à cette occasion entre la collectivité qui procède au transfert et la collectivité bénéficiaire du transfert (notamment, le cas échéant, cessions d'immeubles),
- ni à régularisation, le cas échéant, des déductions de TVA précédemment exercées par la collectivité locale qui procède au transfert de compétence.

La collectivité locale bénéficiaire du transfert de compétence est réputée continuer la personne de la commune procédant au transfert. Elle est donc tenue, s'il y a lieu, d'opérer les régularisations du droit à

¹ BOI-TVA-DED-60-20-10

² BOI-TVA-CHAMP-10-20-30

³ BOI-TVA-DED-20-10

déduction et les taxations de cessions ou de livraisons à soi-même qui deviendraient exigibles postérieurement au transfert de compétence et qui auraient en principe incombé à la collectivité cédante si celle-ci avait continué à exercer elle-même l'activité imposable.

La collectivité locale qui procède au transfert et l'EPCI bénéficiaire du transfert doivent mentionner le montant total hors taxe des biens transférés sur la déclaration de TVA souscrite au titre de la période au cours de laquelle elle est réalisée (montant mentionné sur la ligne « *Autres opérations non imposables* », ligne 05 sur déclaration CA3).

3. Le changement de mode d'exploitation d'un service public par une collectivité locale

Pour l'application des règles de TVA, les transferts de biens opérés lors d'un changement de mode d'exploitation d'un service public doivent être regardés comme la transmission d'une universalité de biens au sens des dispositions de l'article 257 bis du code général des impôts (CGI)⁴. Il s'agit de toutes les situations dans lesquelles intervient un changement de mode de gestion du service ou un changement de son exploitant et notamment en cas de changement de délégués de service public ou en cas de reprise en régie directe par une collectivité territoriale d'un service dont elle avait auparavant délégué l'exploitation à un fermier.

Partant, les livraisons de biens et prestations de services qui interviennent à ces occasions sont susceptibles de bénéficier d'une dispense de taxation et de régularisation de la TVA antérieurement déduite, sous réserve que le précédent et le nouvel exploitant soient tous deux redevables de la TVA au titre de l'universalité transmise.

II - QUELQUES QUESTIONS-RÉPONSES GÉNÉRIQUES

A. *Une commune a engagé une opération d'aménagement d'une zone d'activité économique et est à ce titre assujettie à la TVA. Elle transfère la compétence concernée à une communauté de communes. Dans ce cadre, elle vend à la communauté de communes les terrains en cours d'aménagement. Quelles sont les règles de TVA applicables à ce transfert de compétence ?*

Par dérogation au principe de la mise à disposition à titre gratuit des biens nécessaires à l'exercice d'une compétence transférée à un EPCI ou un syndicat mixte, le CGCT (cf. notamment art. L. 5211-5, III) prévoit que, dans le cadre du transfert de la compétence relative aux zones d'activité économique ou aux zones d'aménagement concerté, le transfert des biens immobiliers concernés fait l'objet de modalités financières et patrimoniales spécifiques. Ces biens immobiliers peuvent ainsi être transférés en pleine propriété et à titre onéreux à l'EPCI ou au syndicat mixte, afin de lui permettre d'exercer pleinement la compétence concernée ; celle-ci consiste en effet, notamment, à céder à des tiers des terrains ou des bâtiments, ce qui suppose que l'EPCI ou le syndicat mixte en soit propriétaire.

Ces transferts de biens immobiliers effectués à titre onéreux au profit du nouveau titulaire de la compétence bénéficient des dispositions de l'article 257 bis du CGI, cette disposition visant notamment à dispenser de taxation les opérations qui interviennent à l'occasion de la transmission totale ou partielle d'une universalité.

B. *Pour la mise en œuvre de la dispense de taxation et de régularisation de la TVA prévue par l'art. 257 bis du CGI, l'EPCI bénéficiaire du transfert de compétence doit-il formellement s'engager, par exemple dans le procès-verbal de mise à disposition prévu par l'art. L. 1321-1 du CGCT, à affecter les biens mis à sa disposition à des opérations soumises à la TVA et à procéder aux éventuelles taxations et régularisations qui auraient incombé à la collectivité locale transférant la compétence si elle avait continué à exercer celle-ci ?*

L'art. 257 bis du CGI prévoit expressément que la personne bénéficiaire de la transmission d'une universalité totale ou partielle de biens est réputée continuer la personne du cédant, notamment à raison

⁴ BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-10

des régularisations de la taxe déduite par ce dernier. Ces dispositions s'appliquent de plein droit. Il n'y a donc pas lieu, pour l'EPCI ou le syndicat mixte bénéficiaire d'un transfert de compétence, de prendre un engagement formel de procéder aux éventuelles taxations et régularisations.

III. POUR ALLER PLUS LOIN...

1. Textes législatifs et réglementaires

- CGI : article 256 B, 257, 257 bis, 260, 260 A
- CGI Annexe II : 207
- CGCT : L1321-1, L1321-2, L5211-5

2. Doctrine

- sur les règles de TVA applicables à la transmission de biens entre collectivités locales et EPCI à l'occasion de transferts de compétences liés à l'intercommunalité : BOI-TVA-DED-60-20-10 (cf. [instruction CP n° 02-051-M0 du 5 juin 2002](#))

- sur les règles de TVA applicables aux transmissions d'une universalité totale ou partielle de biens : [BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-10](#)

- sur les régularisations des déductions : BOI-TVA-DED-20-10 (cf. [instruction CP n° 07-045-M0 du 19 novembre 2007](#))

- sur les cessions de biens mobiliers d'investissement : BOI-TVA-CHAMP-10-20-30

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 (impôt sur les sociétés ; contribution économique territoriale)