

En raison de son volume financier, de la particulière sensibilité des élus locaux à son régime et dans l'intérêt des collectivités locales et de l'Etat, nous appelons tout particulièrement votre attention sur la nécessité d'assurer la gestion des attributions du fonds dans des conditions permettant l'exercice effectif des contrôles qui vous incombent.

Deux modifications législatives récentes sont intervenues dans ce domaine.

La première a été opérée par l'article 53 de la loi de finances pour 1994 du 30 décembre 1993 qui réduit le taux actuel de remboursement du FCTVA, fixé à 15,682%, de 0,905 points, soit 14,777%. Cette réduction s'appliquera donc à compter du 1er janvier 1997 au titre du FCTVA versé pour les investissements réalisés à partir de 1995.

La seconde, effectuée par l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 1993 du 30 décembre 1993, a confirmé le principe, défini par l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988, de l'inéligibilité au FCTVA des biens mis à disposition de tiers non bénéficiaires du fonds. Cependant, la loi a apporté des dérogations temporaires à cette règle.

En effet, dans l'intention de porter remède aux cas dans lesquels des élus locaux avaient pu de bonne foi entreprendre des réalisations en faisant entrer dans le financement de leurs projets une attribution du fonds, le Gouvernement a accepté, à l'occasion du vote de la loi de finances rectificative pour 1993, un amendement d'origine parlementaire ayant pour objet d'admettre, à titre dérogatoire, l'éligibilité au FCTVA des dépenses engagées en 1992 et 1993, achevées avant fin 1994, relatives aux constructions de gendarmeries et, en milieu rural, de logements sociaux dans la limite de cinq et d'équipements de tourisme social.

La présente circulaire qui annule et remplace la circulaire NOR/INT/B/89/00340/C du 21 novembre 1989 a un triple objectif :

- établir les modalités d'application des dispositions du décret n° 94-655 du 27 juillet 1994 relatif au FCTVA et en particulier définir la notion de mise à disposition ;
- actualiser les instructions, notamment en matière fiscale, contenues dans la précédente circulaire ;
- formuler les modalités de renforcement du contrôle prôné, en 1992, par un rapport de l'inspection générale des finances et de l'inspection générale de l'administration sur le fonctionnement du FCTVA.

Quatre orientations doivent guider les procédures de liquidation du fonds de compensation pour la TVA.

En premier lieu, les préfets s'attacheront à mettre en place une meilleure coordination des bureaux chargés du contrôle de la légalité et du versement des attributions du FCTVA.

Il apparaît en effet nécessaire que les services chargés du contrôle de légalité, qui disposent, grâce à la transmission des délibérations, d'informations sur la gestion du patrimoine des collectivités locales et, en particulier, sur les éventuelles délégations de services publics, les communiquent de manière systématique aux services chargés du contrôle des attributions

du fonds, ainsi que plusieurs d'entre vous le font déjà. De même, vous veillerez à une bonne circulation de l'information concernant les attributions de subventions spécifiques d'Etat.

En deuxième lieu, nous vous demandons de subordonner le versement des attributions de FCTVA à la production, par les collectivités locales, d'états présentés selon le modèle annexé à la présente circulaire. Vous en informerez les collectivités éligibles par une instruction prise par vos soins.

L'absence de production de ces informations devra faire obstacle à tout paiement du fonds, y compris s'agissant de l'acompte de 70 % susceptible d'être versé en début d'exercice. Nous soulignons par ailleurs que les états annexés ont pour objet de compléter votre information afin de vous mettre en mesure de vous prononcer sur l'éligibilité au bénéfice du fonds des dépenses exposées par la collectivité.

En troisième lieu, vous assurerez un contrôle vigilant sur l'éligibilité des dépenses dans les cas suivants :

- assujettissement à la TVA des activités auxquelles les biens sont destinés, en particulier dans le cas du régime de la TVA sur option ; vous demanderez ainsi aux collectivités une certification du régime retenu, en l'absence de laquelle vous considérerez que tout service susceptible d'exercer le droit d'option est soumis au régime de la TVA ;

Pour plus de précisions sur les cas d'assujettissement à la TVA des collectivités locales, vous pourrez vous référer à l'instruction administrative du 8 septembre 1994 publiée au Bulletin Officiel des impôts sous le numéro 3 CA 94 apportant des précisions relatives au champ d'application et au droit à déduction.

- les dépenses concernant les terrains et immeubles seront exclues de l'assiette d'éligibilité (sauf si la collectivité apporte la preuve qu'elle a supporté la TVA sur ces biens) ;

- de même, il sera considéré que toute subvention d'Etat est versée TTC, sauf si la collectivité apporte la preuve contraire ; le fichier des subventions cité précédemment devrait à terme exclure tout risque d'erreur à ce sujet ;

- vous apporterez une attention particulière aux marchés de voirie et d'éclairage public, dont vous établirez la clef de partage entre dépenses d'investissement et dépenses de fonctionnement, Vous éliminerez en conséquence de l'assiette du fonds toutes les dépenses de fonctionnement ;

- enfin, en l'absence de disposition législative vous veillerez à exclure du bénéfice du FCTVA les dépenses réalisées dans le cadre d'un marché d'entreprise de travaux publics (METP).

En dernier lieu vous veillerez, en liaison avec les services fiscaux, à assurer l'information des responsables locaux sur les cas d'assujettissement et de récupération de la TVA par la voie fiscale. Les documents budgétaires de certains services à caractère industriel et commercial, tels que les services d'eau ou d'assainissement, comportent une mention indiquant si le service est ou non assujetti à la TVA (circulaire n° NOR/INT/B/92/00303/C du 10 novembre 1992).

A l'occasion du contrôle budgétaire exercé sur ces documents, vous vous assurerez de la présence de cette mention et procéderez au recensement des services assujettis afin de disposer de cette information lors du contrôle de l'éligibilité des dépenses ouvrant droit à l'attribution du FCTVA.

Enfin nous vous rappelons que la loi d'orientation n° 92-125 du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République comprend deux dispositions importantes pour l'application du FCTVA. D'une part, elle prévoit l'éligibilité au fonds l'année même de réalisation de la dépense des investissements des communautés de villes et des communautés de communes. Le cas de ces collectivités est traité dans l'instruction INT/B/93/00230/C du 15 octobre 1993 qui conserve sa validité.

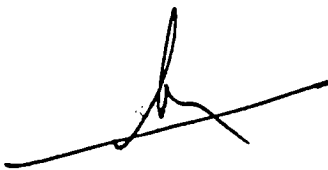
D'autre part, la loi du 6 février 1992 fixe au 30 juin, au lieu du 1er octobre, de l'exercice suivant, la date limite d'adoption par les collectivités locales de leur compte administratif. Cette adoption plus précoce doit vous permettre d'engager la procédure de contrôle du FCTVA dans le courant du deuxième semestre, la liquidation effective ne pouvant intervenir qu'après l'ouverture de la gestion budgétaire en début d'année suivante.

* * *

L'ensemble de ces dispositions, qui impliquent une mobilisation des services placés sous votre autorité, ont pour objectif de garantir aux collectivités locales et à l'Etat une application des règles d'éligibilité au bénéfice du fonds correspondant exactement aux cas fixés par la loi.

Vous voudrez bien nous signaler les difficultés que vous rencontreriez dans l'application de ces instructions.

Le ministre d'Etat, ministre
de l'intérieur et de
l'aménagement du territoire



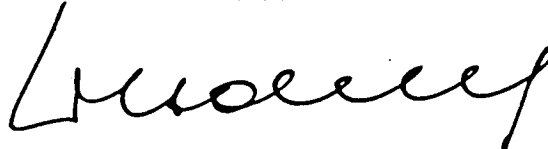
Charles PASQUA

Le ministre du budget,
porte-parole du Gouvernement,
chargé du ministère de la
communication



Nicolas SARKOZY

Le ministre délégué à l'aménagement du territoire
et aux collectivités locales



Daniel HOEFFEL

PLAN

Chapitre 1 : Les bénéficiaires du FCTVA	p. 8
1-1- <u>Principes généraux</u>	p. 8
1-2- <u>Situations particulières</u>	p. 8
1-2-1 - Les groupements de collectivités locales	p. 9
1-2-2 - Les régions des collectivités locales	p. 9
1-2-3 - Les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles	p. 9
Chapitre 2 : La définition des dépenses réelles d'investissement	p. 10
2-1- <u>Les subventions spécifiques à déduire de l'assiette du FCTVA</u>	p. 11
2-2- <u>Nature des dépenses éligibles au FCTVA</u>	p. 12
2-2-1 - Les dépenses doivent être des dépenses d'investissement	p. 12
2-2-1-1 - Cas des travaux en régie	p. 13
2-2-1-2 - Cas particulier des opérations de voirie	p. 13
2-2-1-3 - Cas particulier des aménagements de zone	p. 14
2-2-1-4 - Cas des dépenses accessoires aux opérations éligibles au bénéfice du fonds	p. 15
2-2-1-5 - Les marchés d'entreprise de travaux publics (METP) et autres marchés à paiement différé	p. 16
2-2-2 - Les dépenses doivent être réalisées par ou pour le compte des collectivités bénéficiaires	p. 17
2-2-2-1 - Les opérations sous mandat	p. 17
2-2-2-2 - Les travaux réalisés pour le compte d'un tiers ou financés par un tiers non bénéficiaire du fonds	p. 18

2-2-2-3 - Les opérations d'équipement scolaire :	p. 18
• opérations réalisées par l'Etat • opérations réalisées par les établissements publics locaux d'enseignement (EPL) • opérations concernant le patrimoine mobilier des EPL	
2-2-2-4 - Les travaux de remembrement :	p. 19
• les travaux connexes au remembrement • les dépenses en matière de marchés de remembrement • les marchés de travaux de remaniement parcellaire dans le cas de second remembrement	
2-2-2-5 - Les travaux d'entretien des cours d'eau non domaniaux	p. 20
2-2-2-6 - Cas des immobilisations partiellement inéligibles.	p. 20
2-2-3 - Les dépenses doivent être destinées à être intégrées à titre définitif dans le patrimoine de la collectivité	p. 21
2-2-3-1 - Participations financières et fonds de concours	p. 21
2-2-3-2 - Les cessions et les mises à disposition à des tiers non bénéficiaires du FCTVA	p. 21
2-2-4 - Les dépenses doivent entrer dans le domaine de compétence de la collectivité	p. 27
<u>2-3 - Les dépenses doivent avoir supporté la TVA mais ne doivent pas être utilisées pour les besoins d'une activité imposable à la TVA</u>	p. 28
2-3-1 - Les dépenses doivent avoir supporté la TVA	p. 28
2-3-2 - Les dépenses ne doivent pas avoir été exposées pour des activités imposables à la TVA	p. 29
2-3-2-1 - Les activités assujetties partiellement à la TVA	p. 29
2-3-2-2 - Les activités pour lesquelles les collectivités ont exercé leur droit d'option	p. 30
2-3-2-3 - Les activités nouvellement imposables à la TVA ou cessant d'être soumises à la TVA	p. 31
2-3-2-4 - Les activités assujetties de plein droit à la TVA	p. 32
2-3-2-5 - Cas particulier des contrats de concession ou d'affermage	p. 32

Chapitre 3 : Procédures administratives et comptables	p. 34
3-1 - <u>Procédures administratives incombant aux préfectures</u>	p. 35
3-1-1 - Règles générales	p. 35
3-1-2 - Documents devant être fournis par les collectivités et établissements bénéficiaires du FCTVA	p. 36
3-2 - <u>Procédures comptables</u>	p. 38
3-2-1 - Imputation budgétaire du FCTVA	p. 38
3-2-2 - Rappel des procédures comptables propres à certaines opérations de dépenses	p. 38
3-2-2-1 - Les procédures comptables en matière d'opérations sous mandat	p. 39
3-2-2-2 - Les procédures comptables en matière d'opérations réalisées pour le compte de tiers (y compris les opérations scolaires réalisées avec ou sans appel de responsabilité)	p. 39
3-2-2-3 - Subventions d'investissement versées par les régions et les départements aux EPLE	p. 40
ANNEXE 1 - Textes applicables	p. 41
ANNEXE 2 - Modèles d'états à communiquer aux collectivités locales	p. 54
ANNEXE 3 - Assujettissement à la TVA des collectivités locales	p. 63

N.B. : Les dispositions bordées par un trait en marge gauche correspondent aux passages modifiés par rapport à la circulaire du 21 novembre 1989.
--

CHAPITRE I

LES BENEFICIAIRES DU FONDS DE COMPENSATION POUR LA TVA

1-1 - PRINCIPES GENERAUX

L'article 54 de la loi de finances pour 1977 énumère la liste des bénéficiaires du fonds :

- les communes,
- les départements,
- leurs groupements,
- leurs régies,
- les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles.

L'article 56 de la loi de finances pour 1981 a étendu cette liste aux organismes suivants :

- les services départementaux d'incendie et de secours,
- les centres communaux d'action sociale (CCAS) ; par extension les centres intercommunaux d'action sociale sont également bénéficiaires du FCTVA,
- les caisses des écoles,
- les centres de formation des personnels communaux.

En outre, la loi n° 87-529 du 13 juillet 1987 modifiant les dispositions relatives à la fonction publique territoriale a admis au nombre des bénéficiaires du fonds de compensation pour la TVA :

- le centre national et les centres de gestion des personnels de la fonction publique territoriale.

L'article 94 de la loi de finances pour 1983 a étendu à compter du 1er janvier 1983 la liste des bénéficiaires :

- aux régions.

La liste des bénéficiaires est fixée limitativement par la loi. Tous les organismes qui ne sont pas cités expressément par celle-ci ne peuvent donc bénéficier du FCTVA. En sont exclus notamment les offices publics d'HLM, les hôpitaux, les établissements sanitaires et sociaux dotés de la personnalité morale tels les maisons de retraite, les foyers de l'enfance, les associations foncières et les diverses émanations de l'administration locale que sont les divers comités, associations ou sociétés jouissant de la personnalité morale et de l'autonomie financière.

1-2 - SITUATIONS PARTICULIERES

L'interprétation de ces dispositions appelle des observations particulières concernant les groupements, les régies et les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles.

1-2-1 - Les groupements de collectivités locales

En vertu des dispositions de l'article 54-II modifié de la loi de finances pour 1977, les groupements de collectivités locales ne peuvent être admis au bénéfice du fonds que s'ils regroupent exclusivement des communes, des départements, des régions, et, par extension des établissements figurant sur la liste des bénéficiaires du fonds de compensation.

Les ententes interdépartementales, les communautés urbaines, les districts, les syndicats intercommunaux, qu'ils soient à vocation simple ou multiple, sont donc admis au bénéfice du fonds. Il en est de même des syndicats comprenant d'autres syndicats eux-mêmes admis.

Les syndicats mixtes tels que par exemple les parcs naturels régionaux n'y sont eux-mêmes admis que si leur composition respecte cette règle. Ainsi, les syndicats mixtes comprenant des chambres consulaires ne sont pas éligibles au FCTVA.

Les communautés de villes et les communautés de communes créées par la loi d'orientation n° 92-125 du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République bénéficient du FCTVA l'année même de la réalisation de leurs dépenses réelles d'investissement.

Les conditions d'attribution du FCTVA pour ce type de groupement sont fixées dans la circulaire INT/B/93200230/C du 15 octobre 1993 relative au FCTVA des communautés de villes et des communautés de communes.

L'assiette des dépenses éligibles au fonds est celle résultant du droit commun.

1-2-2 - Les régies de collectivités locales

- Les régies dotées de la personnalité morale sont admises au bénéfice du FCTVA sous réserve du non-assujettissement de leurs activités à la TVA.

- Les régies non dotées de la personnalité morale, mais dotées de l'autonomie financière, ne peuvent bénéficier directement du fonds. Seules les collectivités locales dont elles dépendent sont habilitées à percevoir les attributions de FCTVA sur les opérations de ces régies sous réserve de leur non-assujettissement à la TVA. Elles ont la faculté de reverser ces attributions au budget annexe de la régie.

Ce même dispositif est applicable aux autres budgets annexes.

1-2-3 - Les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles

Peuvent bénéficier du FCTVA les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles que sont les syndicats d'agglomération nouvelle (SAN). En revanche, les établissements publics d'aménagement ne peuvent bénéficier du FCTVA en tant que tels. Toutefois, les SAN et les ensembles urbains peuvent bénéficier du FCTVA pour des opérations réalisées par les établissements publics d'aménagement lorsque ces derniers interviennent au nom et pour le compte des SAN dans le cadre d'une convention de mandat et dans les conditions précisées au chapitre 2 de la présente circulaire.

CHAPITRE II

LA DEFINITION DES DEPENSES REELLES D'INVESTISSEMENT

Sont éligibles au FCTVA les dépenses réelles d'investissement, grevées de TVA, réalisées par les collectivités bénéficiaires, directement ou par l'intermédiaire d'un mandataire légalement autorisé, pour leur propre compte et dans le but d'accroître leur patrimoine, pour les besoins d'une activité non assujettie à la TVA.

PRINCIPES GENERAUX :

L'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988 modifié renvoie en son paragraphe I à un décret pour définir les dépenses réelles d'investissement et précise en son paragraphe III que les cessions ou mises à disposition au profit d'un tiers ne figurant pas au nombre des collectivités ou établissements bénéficiaires du fonds de compensation pour la TVA sont inéligibles audit fonds.

Le décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 définit, en premier lieu, les dépenses réelles d'investissement à retenir pour le calcul des attributions du fonds de compensation pour la TVA, en application de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988, comme étant les dépenses d'investissement du compte administratif principal de la pénultième année au titre :

- des immobilisations et immobilisations en cours,
- des opérations réalisées sous mandat pour le compte des bénéficiaires par les mandataires légalement autorisés,
- des fonds de concours versés à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur les monuments classés.

Ce décret exclut de l'assiette du fonds :

- les opérations concernant des immobilisations utilisées pour la réalisation d'opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée sauf si elles sont exclues du droit à déduction en application des dispositions de l'article 273-2 du code général des impôts ;

- les dépenses exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée à l'exception de celles bénéficiant du régime spécial de TVA applicable aux départements d'outre-mer prévu aux articles 294 à 296 du code général des impôts ;

- les travaux effectués pour le compte de tiers.

Il prévoit, en outre, les modalités selon lesquelles les cessions d'immobilisations ainsi que les mises à disposition au profit d'un tiers non bénéficiaire du fonds ayant donné lieu à des attributions du FCTVA entraînent le reversement de ces sommes.

Il prévoit, enfin, que les dépenses réelles d'investissement sont nettes de subventions spécifiques versées par l'Etat lorsque ces subventions sont calculées sur la base du montant de l'opération taxe sur la valeur ajoutée comprise.

A la lumière de ces dispositions, il convient de souligner les règles relatives :

- à l'exclusion de certaines subventions spécifiques versées par l'Etat pour le calcul des attributions du fonds,
- à la nature des dépenses éligibles au FCTVA,
- au principe du non-cumul de la TVA et du fonds de compensation.

2-1 - LES SUBVENTIONS SPECIFIQUES A DEDUIRE DE L'ASSIETTE DU FCTVA

L'article 3 du décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 prévoit que les dépenses réelles d'investissement à retenir pour le calcul des attributions au titre du FCTVA doivent être nettes des subventions spécifiques de l'Etat lorsque ces subventions sont calculées TVA incluse.

Sont considérées comme subventions spécifiques de l'Etat les subventions d'investissement que l'Etat peut accorder en autorisation de programme sur le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor, en vue de la réalisation des investissements publics ou d'utilité collective.

Doivent notamment être considérées comme des subventions spécifiques de l'Etat, les subventions attribuées par :

- le fonds national pour le développement de l'adduction d'eau (FNDAE) ;
- le fonds forestier national (FFN) ;
- le fonds national pour le développement du sport (FNDS) ;
- le fonds d'intervention pour l'aménagement du territoire (FIAT) ;
- le fonds interministériel de développement et d'aménagement rural (FIDAR) ;
- les subventions de l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

Toutefois, ces subventions spécifiques ne doivent être déduites de l'assiette des attributions du FCTVA que lorsqu'elles ont été calculées sur la base du montant de l'opération TVA incluse.

En revanche, ne doivent pas être déduites de l'assiette du fonds les subventions spécifiques versées par l'Etat et calculées sur un montant de dépenses hors taxe.

Pour l'application de ces dispositions et d'une manière générale, lorsque l'arrêté attributif de subvention ne contient aucun élément permettant de déterminer la base de calcul de la subvention, celle-ci est réputée avoir été calculée toutes taxes comprises.

En outre, ne doivent pas être considérées comme subventions spécifiques de l'Etat à déduire de l'assiette du FCTVA :

- la dotation globale d'équipement, y compris lorsqu'elle est attribuée, comme c'est le cas pour la deuxième part de la DGE des communes, sous forme de subventions, opération par opération ;

- les dotations d'équipement scolaires (DRES et DDEC) ;
- la dotation de développement rural ;
- les subventions versées par l'Etat aux collectivités locales au titre du chapitre 67-51 - article 10 du budget du ministère de l'intérieur - subventions pour travaux divers d'intérêt local ;
- le fonds européen de développement régional (FEDER) ;
- le fonds européen d'orientation et de gestion des marchés agricoles (FEOGA) ;
- le fonds d'amortissement des charges d'électrification (FACE) ;
- le fonds d'amortissement européen des charges d'électrification.

La déduction des subventions spécifiques versées par l'Etat calculées sur un montant TTC s'effectue sur la base du compte administratif de l'exercice considéré.

Pour ce faire, il suffit de soustraire au montant des dépenses éligibles inscrites aux comptes 21 et 23, un montant égal au total des recettes perçues cette même année au titre de subventions spécifiques, telles que définies ci-dessus, que celles-ci soient ou non destinées au financement d'opérations éligibles réalisées au cours du même exercice.

Une telle déduction est applicable depuis le 1er janvier 1988 sur la base des comptes d'immobilisation de l'exercice 1986.

Dans l'hypothèse où, au cours d'un exercice donné, le montant des dépenses est nul ou est inférieur au montant de subventions spécifiques encaissées, aucune attribution du FCTVA n'intervient au titre de cet exercice. La différence entre le montant des subventions spécifiques et le montant des dépenses éligibles doit cependant faire l'objet d'un état afin de pouvoir être imputée sur les attributions du FCTVA que la collectivité bénéficiaire percevra l'exercice suivant.

2-2 - NATURE DES DEPENSES ELIGIBLES AU FCTVA

2-2-1 - Les dépenses doivent être des dépenses réelles d'investissement

Pour ouvrir droit à attribution du FCTVA, la dépense doit être une dépense d'équipement, comptabilisée à la section d'investissement du compte administratif principal et de chacun des comptes administratifs à comptabilité distincte au compte 21 ou 23 "immobilisations et immobilisations en cours".

Dans les nomenclatures de type M.4 applicables aux services publics locaux à caractère industriel et commercial, et M.14 applicables à titre expérimental à certaines communes depuis 1993 et à l'ensemble des communes à compter du 1er janvier 1997, les dépenses liées à l'achat de logiciel sont imputées au compte 205 "concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires". Elles ouvrent droit au bénéfice du FCTVA *quand ces services ne sont pas bien évidemment imposés à la TVA (cf. infra, n° 2-3-2).*

De manière générale, l'imputation budgétaire en section d'investissement s'effectue en fonction de la nature de la dépense : il doit s'agir, en principe, d'une opération non répétitive, c'est-à-dire non renouvelable à l'identique à intervalle régulier, qui a comme résultat l'entrée d'un nouvel élément destiné à rester durablement dans le patrimoine ou qui, concernant des éléments existants, a pour effet d'augmenter sensiblement leur valeur ou leur durée probable d'utilisation.

Ainsi, les grosses réparations qui accroissent la valeur du bien sur lequel elles sont exécutées ou augmentent sa durée de vie, constituent des immobilisations imputées en section d'investissement.

En revanche, sont considérées comme des charges de fonctionnement les dépenses d'entretien et de réparation qui ont pour objet de permettre l'utilisation normale du bien.

2-2-1-1 - Les travaux en régie

Par travaux en régie, il faut entendre les travaux effectués par du personnel rémunéré directement par la collectivité constructrice (en général la commune), qui met en oeuvre des moyens en matériel et outillage acquis ou loués par elle ainsi que des fournitures acquises par elle.

Sur le plan comptable, les dépenses relatives aux travaux en régie s'imputent à la section de fonctionnement, aux articles correspondant aux natures de dépenses (fournitures, frais de personnel par exemple). En revanche, les dépenses d'acquisition de matériels et matériaux importants afférents aux travaux effectués en régie peuvent être imputés directement à la section d'investissement. Il est par ailleurs précisé que les frais d'administration générale et les frais financiers constituent des charges et ne peuvent être transférés à la section d'investissement.

Les dépenses de main-d'oeuvre, de petit outillage et autres, initialement inscrites en section de fonctionnement, peuvent être transférées en fin d'exercice, au moyen d'une écriture globale annuelle, à l'un des chapitres intéressés de la section d'investissement.

Cependant, les dépenses de personnel ne supportent jamais la TVA. Elles sont donc retirées de l'assiette servant de base de calcul aux attributions du FCTVA. Les autres dépenses sont éligibles.

La vérification de cette opération s'effectue à partir de la copie du titre de recette émis pour ordre et de la pièce justificative donnant l'imputation budgétaire initiale des dépenses transférées à la section d'investissement.

La part des dépenses réalisée dans le cadre des travaux effectués en régie par les collectivités locales, exclue du champ d'application du FCTVA, fait l'objet d'une mention distincte sur l'état n° 2 produit à l'annexe 2 de la présente instruction.

2-2-1-2 - Cas particuliers des opérations de voirie

Sont normalement imputées à la section de fonctionnement les dépenses de main-d'oeuvre, carburants, combustibles, petit outillage, énergie.

S'agissant de l'acquisition de gros matériaux de chantiers, celle-ci peut être directement imputée au compte d'immobilisations en cours.

Par ailleurs, les travaux de voirie dont l'objet est, comme c'est souvent le cas, de maintenir le patrimoine en bon état d'utilisation (renouvellement des couches de surface de la chaussée des voies), constituent des dépenses de fonctionnement ne donnant pas lieu à récupération de la TVA.

En revanche, les dépenses liées aux travaux neufs et aux grosses réparations sont considérées comme de l'investissement et sont donc éligibles au FCTVA.

Vous vous reporterez utilement à l'annexe 2 de la circulaire NOR/INT/B/87/00120/C du 28 avril 1987 relative aux procédures budgétaires et comptables des collectivités et établissements publics locaux appliquant les instructions M 11, M 12 et M 51 et aux circulaires NOR/INT/B/87/00145/C du 29 mai 1987, et NOR/INT/B/93/00048/C du 19 janvier 1993 relative au contrôle de l'imputation des dépenses du secteur public local.

2-2-1-3 - Cas particuliers des opérations d'aménagement de zone

Les opérations d'aménagement de zone peuvent être réalisées par les collectivités elles-mêmes (en régie directe), ou par l'intermédiaire d'un tiers.

Dans ce dernier cas, les organismes chargés de l'aménagement de zones d'urbanisme ont, en général, pour mission :

1) d'acquérir les terrains à bâtir ;

2) de réaliser

- des équipements particuliers destinés à un usage privatif,

- des équipements généraux remis gratuitement à la collectivité locale pour être classés dans son domaine, il s'agit d'équipements d'infrastructure (voirie, réseaux divers,...), ou de superstructures (écoles, équipements sportifs,...) ;

3) de revendre des terrains aménagés, et le cas échéant, construits.

Par ailleurs, en dehors de la convention d'aménagement dans laquelle les aménageurs de zone interviennent pour leur compte, ces derniers peuvent réaliser des équipements pour le compte des collectivités, soit en qualité de mandataire par application de la loi sur maîtrise d'ouvrage publique n° 85-704 du 12 juillet 1985 (loi MOP) lorsqu'ils interviennent dans le cadre d'une ZAC, soit par voie conventionnelle en vertu des dispositions de l'article R. 321-20 du code de l'urbanisme.

Au regard du FCTVA, les opérations d'aménagement de zone appellent les précisions suivantes.

1) Pour le cas où la collectivité réalise elle-même l'aménagement de zone, elle est assujettie de plein droit à la TVA pour les opérations qu'elle réalise à ce titre et qui font, de ce fait, l'objet d'une comptabilité individualisée, retracée dans un budget annexe.

La collectivité ne peut déduire par la voie fiscale que la TVA afférente aux dépenses qu'elle a engagées dans le cadre de cette activité imposée à la TVA et dont le coût est répercuté dans le prix de cession des immeubles soumis à la TVA. Les dépenses se rapportant aux équipements publics (mairie, école, piscine) sont éligibles au FCTVA .

2) S'agissant des aménagements réalisés par des tiers, une différenciation doit être effectuée selon que les opérations sont réalisées par l'aménageur de zone dans le cadre de la convention d'aménagement ou par délégation de la collectivité.

a) la convention d'aménagement

Dans le cadre de la convention d'aménagement, les équipements généraux réalisés par l'aménageur de zone constituent un élément du coût des terrains aménagés.

Les participations financières des collectivités locales sont celles prévues par la convention d'aménagement qui revêt, dans la majorité des cas, la forme d'une concession de travaux publics selon laquelle l'aménageur réalise des travaux pour son propre compte et peut recevoir du concédant (la collectivité locale) une participation égale au déficit de l'opération.

Dans cette hypothèse, la participation versée par la collectivité s'analyse comme une subvention attribuée en vue d'assurer l'équilibre de l'opération d'aménagement.

Il n'y a aucun lien entre le montant de la subvention versée et celui des équipements ou installations remis gratuitement à la collectivité par l'aménageur. Une telle participation, inscrite au compte 13, ne saurait donc être éligible au FCTVA. Cette subvention ne doit pas être confondue avec le cas des opérations sous mandat (cf b) ci-après).

Pour les équipements publics se rapportant à des conventions d'aménagement de zone conclues avant la date de parution de cette circulaire, la qualification de l'opération retiendra toute votre attention en consultant, le cas échéant, les administrations centrales.

b) la délégation

Les opérations réalisées par un aménageur de zone au nom et pour le compte d'une collectivité locale, soit dans le cadre de la loi MOP., soit en vertu de l'article R 321-20 du code de l'urbanisme, sont assimilables à des opérations sous mandat et ouvrent droit au bénéfice du fonds dans les conditions rappelées au paragraphe 2.2.2.1.

2-2-1-4 - Cas des dépenses accessoires aux opérations éligibles au bénéfice du fonds

Même si ces dépenses ne sont pas à proprement parler des dépenses d'équipement, elles n'en constituent pas moins un des éléments du prix de revient des travaux d'investissement entrepris par la collectivité. Elles sont donc imputées au même compte que la dépense principale.

Ces dépenses n'ouvrent en tout état de cause droit au FCTVA que si elles sont grevées de la TVA, et si elles sont réalisées en amont de travaux ouvrant eux-mêmes droit au bénéfice du fonds.

Les dépenses éligibles à ce titre sont les suivantes :

a. Frais d'étude et de recherche suivis de réalisation

Ces frais d'étude et de recherche sont virés du compte 132 au compte 21 ou 23 à titre d'opérations budgétaires lorsque la décision de réaliser les travaux correspondants a été prise.

En application des nomenclatures M.14 et M.4, les dépenses sont virées du compte 203 au compte 21 ou 23 et sont également éligibles au FCTVA.

Toutefois, il convient de rappeler que lorsque les frais d'étude sont liés à l'élaboration, la modification ou la révision des plans d'occupation des sols, les communes responsables bénéficient d'une compensation financière de l'Etat qui s'opère dans les conditions prévues aux articles 102 de la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 modifiée, 94 de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 et 83 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983. Les communes et groupements de communes de chaque département qui réalisent des schémas directeurs, des schémas de secteur et des plans d'occupation de sols, bénéficient du concours particulier existant au sein de la dotation générale de décentralisation. Les crédits correspondants sont répartis par le représentant de l'Etat.

Dans ce cas particulier, les frais d'étude ne donnent pas droit aux attributions du FCTVA. Ils sont d'ailleurs imputés au compte 636 "frais d'étude POS" (compte 617 en M 14 et M 4).

En revanche, si une étude préparatoire n'est pas suivie de la réalisation de l'équipement concerné, elle est considérée comme une dépense de fonctionnement et ne peut donc être éligible au fonds. En effet, la dépense en cause, provisoirement imputée sur le compte 13 (ou 203 en M 14) de la section d'investissement, fait l'objet d'un virement, sous forme d'amortissement, au bénéfice de la section de fonctionnement sur une période de cinq ans au maximum.

b. Indemnités attribuées aux commissaires enquêteurs

c. Honoraires des entreprises privées apportant leur concours aux collectivités locales

2-2-1-5 - Les marchés d'entreprise de travaux publics (METP) et autres marchés à paiement différé

Le marché d'entreprise de travaux publics (METP) est une construction jurisprudentielle et peut être défini comme un contrat par lequel une collectivité publique charge une entreprise, le titulaire du marché, d'une part, de la construction des installations nécessaires à un service public, d'autre part, de leur exploitation pendant une certaine durée moyennant un prix forfaitaire versé par la collectivité à l'entreprise. Le régime juridique comporte aujourd'hui encore de nombreuses interrogations et fait actuellement l'objet d'une réflexion interministérielle qui devrait déboucher sur un projet de loi. Dans l'attente d'une clarification de cette question, les dépenses d'investissement correspondantes supportées par les collectivités locales sont écartées du champ d'application du FCTVA.

Certains marchés passés récemment par les collectivités locales ont été qualifiés abusivement de METP alors même qu'il ne s'agissait que de montages très proches du METP mais destinés essentiellement à permettre des paiements différés. L'insertion de clauses de paiement différé étant prohibée par le code des marchés (sauf autorisation accordée par arrêté ministériel à titre exceptionnel et transitoire) les dépenses correspondantes des collectivités locales ne peuvent bénéficier du FCTVA.

2-2-2 - Les dépenses doivent être réalisées par ou pour le compte des collectivités bénéficiaires

Il s'agit des dépenses réalisées directement par la collectivité ou l'établissement bénéficiaire ou réalisées pour son compte dans le cadre d'une convention de mandat par des mandataires légalement autorisés à intervenir. Ces dépenses, sous réserve qu'elles remplissent naturellement les autres conditions d'éligibilité du fonds, ouvrent droit aux attributions du FCTVA.

Sont également éligibles au fonds certaines opérations d'équipement scolaire réalisées pour le compte de régions ou de départements.

En revanche, sont exclues de l'assiette du fonds les opérations réalisées par les collectivités ou établissements bénéficiaires pour le compte de tiers. Cette règle ne connaît qu'une seule exception : les travaux de remembrement.

2-2-2-1 - Les opérations sous mandat

L'ensemble des opérations réalisées au nom et pour le compte des collectivités et établissements bénéficiaires du fonds dans le cadre d'une convention de mandat par les personnes légalement autorisées à intervenir, ouvrent droit au bénéfice du fonds (cf. article 1-1 du décret du 6 septembre 1989).

Peuvent notamment intervenir l'ensemble des personnes visées à l'article 4 de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée.

Le maître d'ouvrage peut confier à ces personnes tout ou partie de ses attributions pour les exercer en son nom et pour son compte dans les conditions prévues à l'article 3 de ladite loi du 12 juillet 1985.

En pratique, cette définition des mandataires légalement autorisés élargit la liste des mandataires précédemment retenus à l'Etat et aux sociétés d'aménagement régional (SAR).

Les dépenses doivent toutefois répondre aux autres conditions d'éligibilité du fonds et, en particulier, doivent avoir supporté la TVA, ne pas être utilisées pour les besoins d'une activité assujettie à la taxe et ne pas se rattacher, sauf exceptions explicitement prévues, à des biens mis à disposition au profit de tiers non bénéficiaires ou ultérieurement cédés.

Les procédures comptables relatives aux opérations sous mandat donnant droit aux attributions du FCTVA sont précisées au chapitre 3. Enfin, en annexe 2 de l'état n° 1 figure le modèle de certification, à fournir par les bénéficiaires du FCTVA.

2-2-2-2 - Les travaux réalisés pour le compte d'un tiers ou financés par un tiers non bénéficiaire du fonds

Aux termes de l'article 2.3 du décret du 6 septembre 1989, les travaux effectués pour le compte de l'Etat, de propriétaires privés, d'associations, d'établissements publics, d'établissements sanitaires et sociaux dotés de la personnalité morale, ainsi que toute autre opération réalisée pour le compte d'un tiers non éligible au FCTVA, n'ouvrent pas droit à attribution du fonds.

Les opérations réalisées jusqu'au 31 décembre 1994 pour le compte d'un bénéficiaire du fonds donnent lieu à une attribution au titre du FCTVA au profit de la collectivité ou de l'établissement qui réalise les travaux.

Les opérations réalisées à partir du 1er janvier 1995 pour le compte d'un bénéficiaire du fonds donneront lieu à une attribution au titre du FCTVA, à partir de 1997, au profit de la collectivité ou de l'établissement mandant.

La part des dépenses d'investissement supportée par un tiers non bénéficiaire n'ouvre pas droit à une attribution du fonds.

2-2-2-3 - Les opérations d'équipement scolaire

Les opérations réalisées par l'Etat

Conformément à l'article 49 de la loi n° 86-972 du 19 août 1986 portant dispositions diverses relatives aux collectivités locales, les régions et les départements peuvent prétendre au bénéfice du FCTVA lorsque, dans le cadre des compétences en matière d'enseignement public qui leur sont conférées par la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983, ils confient à l'Etat (ex : DDE) l'exercice en leur nom et pour leur compte de tout ou partie de certaines attributions de la maîtrise d'ouvrage dans les conditions définies par les articles 5 et 30 de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985.

Les opérations réalisées par les établissements publics locaux d'enseignement (EPL)

Conformément à l'article 46 de la loi de finances pour 1987 qui a modifié les paragraphes II et III de l'article 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 complétant la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983, les régions et les départements bénéficient du FCTVA au titre des subventions d'investissement qu'ils versent à partir de 1987 aux EPLE qui leur sont rattachés en vue de la construction, la reconstruction, l'extension et les grosses réparations de ces établissements.

En ce qui concerne les opérations relatives au patrimoine mobilier des EPLE, les articles 14 et 15 du titre III de la loi n° 92-678 du 20 juillet 1992 organisent le régime patrimonial des biens meubles destinés aux EPLE.

Deux cas peuvent se présenter :

- Les collectivités locales peuvent maintenir dans leur patrimoine les biens meubles qu'elles mettent à la disposition des EPLE, en notifiant leur intention au chef d'établissement. Les dépenses afférentes sont éligibles au FCTVA.

- Ces biens meubles peuvent être intégrés dans le patrimoine de l'EPLE. Les dépenses afférentes ne sont alors pas éligibles au FCTVA.

Des données comptables sont précisées au chapitre III.

2-2-2-4 - Les travaux de remembrement

Les travaux connexes au remembrement

Les travaux connexes au remembrement sont normalement effectués par les associations foncières de remembrement : ils sont alors assujettis à la TVA et ne bénéficient pas du FCTVA.

Toutefois, s'il s'agit, en l'absence de constitution d'une association foncière de remembrement, des travaux réalisés directement par la commune conformément aux dispositions de l'article L. 133-2 du code rural (modifié par l'article 15 de la loi n° 93-24 du 8 janvier 1993) soit dans le cadre d'une emprise collective, soit sur des terrains privés, ces travaux doivent être pris en compte dans l'assiette du FCTVA, à condition que la commune ne perçoive pas de la part des propriétaires concernés le remboursement des dépenses correspondantes.

Enfin, lorsque des opérations de remembrement effectuées par une collectivité locale notamment dans le cadre de la réalisation de grands travaux donnent lieu au versement d'une participation financière d'un tiers non éligible, le montant de cette participation doit être déduit de l'assiette de calcul des attributions du fonds.

Les dépenses en matière de marchés de remembrement

Le département a désormais à sa charge les dépenses afférentes à la passation des marchés de travaux de remaniement parcellaire (facturation des géomètres agréés, formalités hypothécaires, acquisition de fichiers cadastraux et autres frais généraux). Ces dépenses sont éligibles au FCTVA.

Les marchés de travaux de remaniement parcellaire dans le cas de second remembrement

Il s'agit de l'exécution de nouvelles opérations de remembrement sur des parcelles déjà remembrées, pour lesquelles l'activité de l'association foncière de remembrement se limite à collecter des fonds auprès des propriétaires et à les verser au département. Cette activité n'est pas assujettie à la TVA.

Dans ces conditions, il est admis que le département qui assure le règlement de la dépense pourra bénéficier à ce titre du FCTVA.

2-2-2-5 - Les travaux d'entretien des cours d'eau non domaniaux

Les dépenses liées à l'entretien des cours d'eau non domaniaux appartenant aux propriétaires riverains ne sont pas éligibles au FCTVA. Les groupements de communes ou les syndicats mixtes peuvent être, aux termes de leurs statuts, compétents pour la réalisation d'ouvrages de protection contre les crues.

Pour être éligibles au FCTVA, les travaux de protection des cours d'eaux contre les risques d'inondation doivent être réalisés sous maîtrise d'ouvrage de l'organisme de coopération et être intégrés dans son patrimoine. Il convient de rappeler à cet effet, que pour être éligibles au FCTVA les syndicats mixtes ne doivent comprendre que des membres eux-mêmes éligibles au FCTVA. Ainsi, un syndicat mixte regroupant une association syndicale de propriétaires riverains ne peut bénéficier du FCTVA.

Pour un complément d'information sur ce sujet, vous pourrez vous reporter utilement à la circulaire n° NOR/INT/94/00227C du 17 août 1994 relative aux modalités de gestion des travaux contre les risques d'inondations.

2-2-2-6 - Cas des immobilisations partiellement inéligibles

Une opération de construction, de rénovation ou d'extension peut porter à la fois sur des immobilisations éligibles au FCTVA et sur des immobilisations inéligibles au FCTVA.

C'est le cas, par exemple, d'un bâtiment destiné à abriter à la fois un service assujéti à la TVA ou un service extérieur de l'Etat ou tout autre tiers inéligible au FCTVA, et des services publics locaux, tel qu'une mairie annexe.

Le FCTVA ne doit être attribué qu'au prorata de la surface occupée par les services éligibles au fonds.

A titre d'illustration, le calcul de l'attribution devra être effectué comme suit.

Une commune construit pour un montant TTC de 2 000 000 F un bâtiment comprenant des logements locatifs, inéligibles au FCTVA, et une halte garderie.

Les logements locatifs couvrent 40% de la surface totale du bâtiment et la halte garderie 60%.

Le FCTVA à verser est égal à :

$$(2\,000\,000 \times 60\%) \times 0,15682 = 188\,184 \text{ F}$$

Ce cas est différent de celui des équipements "mixtes" visés au 2-3-2-1 utilisés concurremment pour des opérations hors du champ d'application de la TVA et des opérations imposables, ces équipements n'étant pas, en principe, éligibles au FCTVA.

2-2-3 - Les dépenses doivent être destinées à être intégrées à titre définitif dans le patrimoine de la collectivité et être destinées à son usage propre.

Les opérations d'équipement éligibles réalisées par la collectivité doivent être intégrées dans son patrimoine et être destinées à son usage propre.

Les opérations qui ne répondent pas à cette condition doivent en principe être exclues du bénéfice du FCTVA en application du III de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988.

2-2-3-1 - Les participations financières et fonds de concours

Les participations financières à des organismes tiers tels associations libres, associations syndicales de propriétaires, syndicats de communes, syndicats mixtes, sont exclues de l'assiette du FCTVA ainsi que les participations financières versées conformément aux dispositions de l'article 14 de la loi n° 88-13 du 5 janvier 1988 d'amélioration de la décentralisation, par les collectivités locales pour équilibrer le budget des services publics concédés ou afferchés (cf. circulaire NOR/MCL/B/88/00162/C du 27 avril 1988).

Les fonds de concours versés à l'Etat constituent un cas particulier car, même s'ils présentent le caractère de charges supportées par la collectivité en vue de la réalisation d'un équipement dont elle tirera profit, ils ne peuvent être considérés comme des dépenses réelles d'investissement donnant droit à attribution du FCTVA puisque la collectivité n'assure pas la maîtrise d'ouvrage de l'opération et puisque l'équipement réalisé n'entre pas, dans la quasi-totalité des cas, dans le patrimoine de la collectivité.

A titre d'exception, toutefois, les fonds de concours apportés à l'Etat lorsque celui-ci assure la maîtrise d'ouvrage de travaux sur les monuments historiques classés donnent droit au bénéfice du FCTVA conformément à l'article 1.2. du décret du 6 septembre 1989 (pour les procédures incombant à ce titre aux préfetures, voir au chapitre 3).

2-2-3-2 - Les cessions et mises à disposition d'immobilisations à des tiers non bénéficiaires du FCTVA.

A - Les principes énoncés par la loi

Deux situations doivent être distinguées.

1 - Les cessions et mises à disposition à titre gratuit ou onéreux au profit de tiers non éligibles au fonds intervenant avant même que des attributions aient été versées : les dépenses engagées par les collectivités pour de telles opérations doivent, sauf exceptions explicitement prévues par la loi, être exclues de l'assiette d'éligibilité du fonds de compensation.

2 - Les cessions ainsi que les mises à disposition à titre gratuit ou onéreux au profit de tiers non éligibles au fonds, d'immobilisations ayant donné lieu au versement du FCTVA, entraînent dans les mêmes cas le remboursement de l'attribution qui a pu être opérée.

L'exclusion du bénéfice du FCTVA des biens cédés à des tiers est une règle simple qui n'appelle aucun commentaire particulier.

La définition de la notion de biens mis à disposition appelle en revanche certaines précisions.

B - Éléments de définition de la mise à disposition

La mise à disposition d'un bien immobilier s'entend comme l'opération par laquelle une collectivité remet à titre gratuit ou onéreux, sous quelque forme juridique que ce soit, ce bien soit à une personne morale en vue de la réalisation de son objet social, soit à une personne physique pour la satisfaction de ses seuls besoins propres.

Cette définition découle de la combinaison du régime général d'exclusion et du régime dérogatoire prévu par la loi à l'égard de certaines dépenses.

En effet, l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 1993 modifiant l'article 42-III de la loi de finances rectificative pour 1988 pose la règle d'une exclusion de principe du bénéfice du FCTVA dès lors que les immobilisations réalisées par les collectivités locales sont mises à disposition d'un tiers non bénéficiaire du fonds. Il prévoit, en outre, qu'à titre dérogatoire et temporaire, peuvent être éligibles, sous certaines conditions visées plus loin, les dépenses d'investissement relatives à des constructions :

- affectées à l'usage de gendarmerie (biens mis à disposition des services de l'Etat) ;
- affectées à l'habitation principale (biens mis à disposition de particuliers qui acquittent un loyer) ;
- destinées au tourisme social (biens donnés en gestion à des organismes à but non lucratif).

Ce régime dérogatoire, qui concerne certaines catégories de dépenses d'investissement précisément déterminées implique à contrario que, en dehors du cadre temporaire de ce dispositif, de telles dépenses sont inéligibles au FCTVA. Ainsi, les biens mis à disposition soit des administrations de l'Etat, soit des particuliers acquittant un loyer comme prix en contrepartie de l'usage du bien, soit des organismes même à but non lucratif (notamment le secteur associatif) n'ouvrent pas droit au bénéfice du FCTVA.

Il découle enfin clairement des dispositions de l'article 42-III de la loi de finances rectificative pour 1988 que le législateur n'a pas entendu opérer une distinction entre les biens mis à disposition à titre gratuit et les biens mis à disposition à titre onéreux. Ce point a été expressément confirmé par un avis du Conseil d'Etat en date du 16 juillet 1991.

C - L'appréciation de l'inéligibilité au FCTVA des mises à disposition

Les immobilisations, mises à disposition de tiers non bénéficiaires du fonds et qui sont inéligibles au FCTVA, peuvent se rattacher, de manière pratique, à deux types de cas :

a) immobilisations utilisées pour les besoins des services de l'Etat

Il peut s'agir notamment de services tels que :

- gendarmerie (sauf régime dérogatoire exposé ci-dessus) ;
- bureau de poste ;
- perception ;
- tout bâtiment mis à disposition des services de l'Etat.

A l'inverse, les investissements réalisés sur les écoles, collèges et lycées publics par les communes, départements et régions, en vertu des compétences qui leur sont attribuées par la loi, sont éligibles au FCTVA.

S'agissant de cette catégorie de biens mis à disposition, les conséquences de l'inéligibilité au FCTVA doivent être tirées à l'occasion de la fixation des loyers des bâtiments mis à disposition de l'Etat. Le mode de fixation des loyers devra désormais tenir compte de l'inéligibilité au FCTVA.

b) immobilisations, soit mises à disposition à titre gratuit, soit louées à un tiers non bénéficiaire, à titre exclusif et pour ses seuls besoins propres,

Il peut s'agir à titre d'exemple, de biens tels que :

- plate-forme pour l'installation d'une usine,
- équipements sportifs utilisés exclusivement par les seuls membres d'une association,
- villages et locations de vacances,
- logements,
- maisons de retraite.

Le mode de gestion du bien considéré, en régie par la collectivité ou en gestion déléguée à un tiers, est sans conséquence au regard du bénéfice du fonds, l'inéligibilité demeurant la règle. Toutefois les maisons de retraite sont éligibles au fonds lorsqu'elles sont gérées par un bénéficiaire du fonds, notamment par un CCAS.

Cependant, en considération de la notion d'exclusivité qui caractérise la mise à disposition, ne doit pas être considérée comme une mise à disposition au sens de la loi la location ou la remise à titre gratuit d'un bien à un tiers non bénéficiaire dès lors que cette utilisation n'est que partielle et ne fait pas obstacle, pour le plus grand nombre des usagers potentiels, à la possibilité d'y avoir accès dans des conditions d'égalité caractéristiques du fonctionnement du service public. Ces conditions, vérifiables éventuellement dans les conventions passées par les collectivités avec des tiers, se cumulent naturellement avec l'ensemble des autres critères d'éligibilité au FCTVA.

A titre d'exemple, sont donc éligibles au FCTVA, sous réserve de répondre aux autres critères d'éligibilité, les dépenses liées :

- aux équipements sportifs accessibles à tous,
- aux salles polyvalentes,
- aux locaux du secteur d'éducation populaire.

De même les gîtes ruraux réalisés par les communes sont éligibles au bénéfice du fonds, même en cas de gestion par un tiers non bénéficiaire, et dans la mesure où ils ne seraient pas loués plus de 6 mois par an.

En revanche, sont exclus les biens mis à disposition d'associations qui rempliraient les conditions énoncées ci-dessus mais qui relèvent d'un domaine d'activité concurrentielle et qui doivent être assujettis à la TVA ; c'est le cas par exemple des salles de spectacle.

Les logements de fonction sont éligibles au bénéfice du FCTVA lorsqu'ils sont attribués par les collectivités locales pour nécessité absolue de service au sens de l'article R.94 du code du domaine de l'Etat, ou lorsqu'ils sont mis à la charge des collectivités locales par les lois et règlements.

D - Les modalités du remboursement du FCTVA

Les modalités de ce remboursement sont fixées par l'article 5 du décret du 6 septembre 1989 modifié. Elles sont communes aux cessions et mises à disposition telles que définies ci-dessus.

Afin de tenir compte de l'utilisation du bien, ce remboursement doit être égal au FCTVA obtenu, diminué d'un abattement d'un cinquième par année ou fraction d'année d'utilisation écoulée entre la date d'acquisition et la date de la vente ou de la mise à disposition (date de la signature du contrat) lorsqu'il s'agit d'un bien meuble.

Cet abattement est effectué par dixième s'il s'agit d'un bien immobilier.

Le remboursement de l'attribution reçue au titre du FCTVA s'effectue la deuxième année qui suit la cession du bien ou sa mise à disposition, dans les conditions suivantes :

- si le montant du remboursement à effectuer au titre d'un exercice est inférieur ou égal aux attributions que la collectivité perçoit au titre du même exercice, le montant du remboursement est imputé sur l'attribution perçue ;

- si le montant du remboursement est supérieur aux attributions que la collectivité perçoit au titre du même exercice,

- . la collectivité ne reçoit aucune attribution du FCTVA au titre de l'exercice donné,

- . la différence entre le montant à rembourser et le montant à percevoir est imputée sur les attributions du FCTVA que la collectivité percevra l'exercice suivant.

E - Le régime dérogatoire d'éligibilité au FCTVA de certains biens mis à disposition

Le deuxième alinéa de l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 1993 a prévu un régime dérogatoire et temporaire au principe général d'exclusion du bénéfice du FCTVA des dépenses réalisées sur un bien mis à disposition d'un tiers non bénéficiaire du fonds.

Ouvrent droit au bénéfice du FCTVA les dépenses liées à des constructions mises en chantier, acquises à l'état neuf ou ayant fait l'objet d'une rénovation en 1992 ou en 1993, pour lesquelles les travaux sont achevés au plus tard le 31 décembre 1994, affectées à l'usage de gendarmerie appartenant à une collectivité locale, à l'habitation principale ou destinées au tourisme social.

1. Un régime temporaire

Pour l'application du régime législatif susvisé, il convient d'apprécier la date de la mise en chantier et de l'achèvement des travaux.

Appréciation de la mise en chantier de l'opération

L'article 2.1° du décret n° 94-655 du 27 juillet 1994, relatif au fonds de compensation pour la TVA dispose que la mise en chantier des constructions concernées s'apprécie à la date de commencement effectif des travaux établie par la collectivité bénéficiaire.

C'est donc à la collectivité concernée qu'il incombe d'apporter la preuve du début effectif des travaux en 1992 ou en 1993, par exemple :

- par la présentation d'une déclaration d'ouverture de chantier, prévue à l'article R-421 du code de l'urbanisme ;
- par une attestation de l'entrepreneur ;
- par un ordre de service de commencer les travaux, faisant mention d'une "date d'effet".

Quelles que soient les modalités retenues par la collectivité, la mise en chantier doit toujours s'analyser comme un début effectif (et matériel) des travaux.

Ainsi, la date de la notification du marché ou les études préalables à la réalisation d'une opération ne sauraient être regardées comme constitutives d'un commencement effectif des travaux au sens du décret précité.

Appréciation de l'achèvement des travaux, en l'état actuel des textes.

L'article 2.1° du décret précité prévoit que la date à prendre en compte pour l'achèvement des travaux est celle de la réception des travaux par la collectivité bénéficiaire.

La date d'achèvement des travaux à prendre en compte est celle figurant au procès-verbal de réception. Il peut s'agir au besoin de la réception provisoire des travaux.

Elle ne doit pas être postérieure au 31 décembre 1994, en l'état actuel des textes.

2. L'étendue des dérogations

Sont éligibles par dérogation et temporairement dans les conditions susvisées :

. Les dépenses liées à des gendarmeries

Les bâtiments concernés doivent être la propriété d'une collectivité locale ;

. Les dépenses liées à des immobilisations affectées à l'habitation principale.

Le législateur a fixé un certain nombre de conditions :

- les constructions doivent appartenir à une commune ou à un groupement de communes situés en dehors d'une agglomération urbaine, et la population de la commune d'implantation de la construction doit être inférieure à 3 500 habitants ;

La définition de l'agglomération retenue est celle de la dotation de solidarité rurale précisée à l'article L 234-13-I du code des communes. Sont donc exclues les communes de moins de 3 500 habitants situées dans une agglomération :

- a) représentant au moins 10 % de la population du département ou comptant plus de 250 000 habitants ;

- ou b) comptant une commune, soit de plus de 100 000 habitants, soit chef-lieu de département.

Vous voudrez donc bien vérifier dans un premier temps que la commune d'implantation de l'opération compte moins de 3 500 habitants.

Le cas échéant, vous vous référerez à la liste des communes de moins de 3 500 habitants et situées dans une agglomération urbaine et donc exclues pour votre département, jointe au présent envoi.

- les constructions doivent comprendre au plus 5 logements locatifs.

Le décret du n° 94-655 du 27 juillet 1994 prévoit dans son article 2.2° que ces constructions peuvent faire l'objet d'une opération comportant des logements ainsi que des locaux affectés à un autre usage.

Dans une telle hypothèse, l'éligibilité au bénéfice du FCTVA doit être appréciée séparément pour la partie de l'opération comportant des logements et pour celle comportant des locaux affectés à un autre usage. Ainsi, si l'opération comprend, par exemple, des logements et un commerce assujéti à la TVA, seuls les logements seront éligibles au FCTVA.

- les constructions doivent faire l'objet d'une convention conclue avec l'Etat en application des 2° et 3° de l'article L 351-2 du code de la construction et de l'habitation qu'il appartiendra à la collectivité concernée de vous fournir (convention PLA, PALULOS notamment).

. Les dépenses liées à des constructions destinées au tourisme social et gérées par des organismes à but non lucratif.

Les constructions visées doivent appartenir à une commune de moins de 3 500 habitants.

Celles qui relèvent d'une autre collectivité ou d'un groupement ne sont pas concernées par le régime dérogatoire.

Les constructions ouvrant droit au bénéfice du FCTVA doivent être gérées par des organismes à but non lucratif qui déclarent être exonérés de la TVA en vertu des dispositions de l'article 261-7-1°b du code général des impôts.

Les activités de tourisme social concernées sont celles qui représentent un caractère social et dont la gestion est désintéressée, lorsque les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ou ne sont pas comparables aux tarifs appliqués par le secteur concurrentiel commercial, en raison notamment du concours désintéressé des membres de ces organismes ou des contributions publiques ou privées dont ils bénéficient. On peut citer à titre d'exemples, les auberges de jeunesse, les campings, les camps, les maisons familiales ou les villages de vacances.

La population à prendre en compte, pour l'application du régime dérogatoire relatif aux logements et aux constructions destinées aux organismes de tourisme social, est celle qui résulte des recensements généraux ou complémentaires, telle qu'elle est définie à l'article L. 234-2 du code des communes (définition retenue pour la dotation globale de fonctionnement sans majoration d'un habitant par résidence secondaire).

2-2-4 - Les dépenses doivent entrer dans le domaine de compétence de la collectivité

Les opérations réalisées par les collectivités et les établissements bénéficiaires du fonds dans des domaines qui, juridiquement, ne relèvent pas de leur compétence sont exclues du bénéfice du fonds. Il en va notamment ainsi des domaines qui relèvent de la compétence de l'Etat sous réserve d'exceptions éventuelles.

Lorsqu'elles assurent la maîtrise d'ouvrage d'opérations d'équipement relevant de ces domaines, les collectivités locales ne peuvent bénéficier, de droit, du fonds de compensation pour la TVA. En effet, au terme de l'article 2 du décret n° 89-645 du 6 septembre 1989, les travaux pour compte de tiers sont exclus de l'assiette du FCTVA.

Ainsi, un traitement dérogatoire à ce principe d'exclusion du fonds de compensation a toutefois été instauré par la loi n° 90-587 du 4 juillet 1990 relative aux droits et obligations de l'Etat et des départements concernant les instituts universitaires de formation des maîtres, à la maîtrise d'ouvrage de constructions d'établissements d'enseignement supérieur et portant diverses dispositions relatives à l'Education nationale, à la jeunesse et aux sports.

Cas particulier des constructions universitaires :

L'article 18 de la loi précitée prévoit, à titre tout à fait dérogatoire, la possibilité pour les collectivités locales et leurs groupements de bénéficier des attributions du FCTVA pour les dépenses d'investissement qu'ils réalisent en vue de la construction ou de l'extension d'établissements d'enseignement supérieur lorsque l'Etat, en application du 1er alinéa de l'article 18 précité, leur a confié, au terme d'une convention, la maîtrise d'ouvrage.

Les modalités d'application de ce dispositif dérogatoire ont été précisées dans la circulaire interministérielle n° 90-349 du 21 décembre 1990.

Cas particulier des IUFM

L'article 2 de la loi précitée du 4 juillet 1990 prévoit notamment que les biens affectés aux IUFM sont désormais pris en charge par l'Etat. Toutefois, le département peut passer une convention avec l'Etat afin de continuer à exercer ses responsabilités antérieures sur ces biens. Dans ce cas, les dépenses d'investissement assumées par le département dans le cadre de cette convention, bien que portant sur un domaine de compétence propre de l'Etat et bien que les locaux concernés soient mis à disposition d'un tiers non éligible, peuvent bénéficier d'attributions du FCTVA.

2-3 - LES DEPENSES DOIVENT AVOIR SUPPORTE LA TVA MAIS NE DOIVENT PAS ETRE UTILISEES POUR LES BESOINS D'UNE ACTIVITE IMPOSABLE A LA TVA

2-3-1 - Les dépenses doivent avoir supporté la TVA

L'article 54-I de la loi de finances pour 1977 prévoit que le fonds d'équipement des collectivités locales (devenu le FCTVA) permet le remboursement intégral de la TVA acquittée par les collectivités locales sur leurs dépenses réelles d'investissement.

L'article 2-2 du décret du 6 septembre 1989 exclut notamment du bénéfice du FCTVA les dépenses exonérées de la TVA à l'exception de celles bénéficiant du régime spécial de la TVA applicable aux départements d'outre-mer, prévu aux articles 294 à 296 du code général des impôts.

Ainsi, les achats de matériels d'occasion et les achats de terrains nus pour lesquels aucune TVA n'est acquittée par la collectivité, sont exclus du bénéfice du FCTVA.

En revanche, les frais de notaires ou de géomètres liés aux acquisitions de terrains sont éligibles au FCTVA lorsqu'ils ont donné lieu à paiement de la taxe.

De même, la TVA acquittée sur la rémunération des marchands de biens, servant d'intermédiaire pour l'acquisition d'un immeuble non grevé de TVA, peut donner lieu à compensation par le biais du FCTVA. Pour ce faire, il convient que les collectivités bénéficiaires fournissent à la préfecture copie de l'acte de mutation faisant mention de la TVA payée.

Plus précisément, la TVA doit figurer sur la facture ou le document lui tenant lieu délivré à la collectivité par son fournisseur de biens ou services.

2-3-2 - Les dépenses ne doivent pas avoir été exposées pour des activités imposables à la TVA

Lorsqu'une activité est imposée à la TVA, la TVA acquittée est déductible par la voie fiscale, dans les conditions de droit commun.

Nota : cas particulier de la franchise en base.

A compter du 1er janvier 1991, les redevables de la TVA dont le chiffre d'affaires annuel n'a pas excédé au cours de l'année civile précédente le seuil de 70 000 F sont dispensés du paiement de la taxe (code général des impôts, articles 293 B et suivants). Cette dispense ayant les mêmes effets qu'une exonération, aucune déduction de TVA ne peut être autorisée par la voie fiscale, *en conséquence de quoi les dépenses peuvent être éligibles au FCTVA dans les conditions habituelles (inéligibilité notamment des biens mis à disposition).*

Pour les collectivités locales, il est admis que l'appréciation du chiffre d'affaires limite soit faite par secteur d'activité en faisant abstraction des autres activités (ex : location de salles aménagées).

Toutefois, les personnes qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur aux limites de cette franchise et qui ne souhaitent pas bénéficier de cette dernière peuvent opter pour le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. Les conditions d'exercice du droit à déduction sont alors les mêmes pour ces personnes que celles qui sont prévues pour l'ensemble des redevables (cf. BOI 3F-1-91).

Aucune dépense ne devant donner lieu à double récupération de la TVA, les dépenses affectées à la réalisation d'activités imposables à la TVA n'ouvrent pas droit à compensation de la taxe par le biais du FCTVA.

Sont ainsi exclues du bénéfice du FCTVA les dépenses concernant notamment des immobilisations concédées ou affermées dans les conditions prévues à l'article 216 ter de l'annexe II au code général des impôts (cf. article 2.4 du décret du 6 septembre 1989 et voir 2-3-2-5).

En revanche, les biens utilisés pour des activités soumises à la TVA mais qui sont exclus du droit à déduction en application des dispositions de l'article 273-2 du code général des impôts, ouvrent droit au bénéfice du FCTVA.

2-3-2-1 - Cas particulier des assujettissements partiels

La TVA, qui se rapporte aux dépenses d'investissements utilisés *concurrentement* pour la réalisation d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA et d'opérations imposables, n'est déductible fiscalement qu'en proportion de leur utilisation à des opérations imposables (CGI, ann. II, art. 207 bis).

Pour le calcul de la proportion d'utilisation, la collectivité locale peut appliquer une clef de répartition commune à l'ensemble des dépenses concernées (rapport de surfaces, de temps d'utilisation, de salaires), à condition de pouvoir la justifier.

En principe ces équipements "mixtes" ne peuvent bénéficier de l'attribution du fonds lorsque ces dépenses ont été exposées pour des activités en partie imposées à la TVA.

Toutefois, dans la mesure où ils ne sont utilisés qu'à titre accessoire pour les besoins d'une activité imposable à la TVA, les investissements "mixtes" des collectivités locales utilisés à la fois pour des opérations financées directement par des impôts ou des taxes (exemple : le service de l'enlèvement et du traitement des ordures, déchets et résidus, financés par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ou TEOM) et des opérations imposables à la taxe (exemple : vente de vapeur) peuvent bénéficier d'une attribution du FCTVA à hauteur de la fraction pour laquelle la TVA n'a pas été déduite fiscalement.

Il en est ainsi pour une usine d'incinération des ordures ménagères comprenant une unité de valorisation énergétique.

Pour bénéficier de l'attribution du fonds au titre d'un investissement mixte, la collectivité adresse en même temps que sa demande d'attribution du fonds une copie de sa déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires sur laquelle elle mentionne expressément dans le cadre réservé à la correspondance la proportion d'utilisation qu'elle a calculée conformément à ce qui est dit supra au titre de l'activité concernée. A défaut, aucune attribution du fonds ne pourra être autorisée.

Dès lors qu'au titre de ces biens d'investissements "mixtes", la déduction fiscale et l'attribution du FCTVA ont compensé la TVA supportée par la collectivité locale, il n'y a pas lieu de procéder aux régularisations de la clef de répartition, calculée en application de l'article 207 bis de l'annexe II au code général des impôts.

Il est en revanche procédé à due concurrence aux correctifs d'attribution du fonds en cas de modification de la clef de répartition qui résulterait d'un contrôle par les services fiscaux.

2-3-2-2 - Activités pour lesquelles les collectivités ont exercé leur droit d'option

L'annexe 3 dresse la liste des activités pour lesquelles les collectivités peuvent être assujetties à la TVA sur option.

Les services pour lesquels cette option a été exercée font obligatoirement l'objet d'un budget distinct (article 201 octies de l'annexe II au code général des impôts). La TVA afférente aux dépenses d'investissement affectées à l'exploitation des services considérés n'est déductible que si ces biens sont nécessaires à cette exploitation et leur coût porté en charge dans la comptabilité propre à ce service. Ces dépenses d'investissement ne doivent donc pas être retenues dans l'assiette du fonds de compensation de la TVA.

Certaines collectivités ont décidé de ne pas demander le remboursement de leur crédit de taxe non imputable pendant la période au cours de laquelle l'option pour la TVA produit ses effets (5 ans), afin de pouvoir mettre fin à l'option au terme de ce délai. Elles restent toutefois assujetties à la TVA et ne peuvent donc pas bénéficier du fonds de compensation tant que l'option pour la TVA s'applique.

Vous demanderez aux collectivités une certification du régime retenu, en l'absence de laquelle vous considérerez que tout service susceptible d'exercer le droit d'option est soumis au régime de la TVA.

2-3-2-3 - Les activités nouvellement imposables à la TVA ou cessant d'être soumises à la TVA

L'article 56 de la loi de finances pour 1981, modifiant l'article 54 de la loi de finances pour 1977, a prévu des dispositions particulières pour les opérations qui deviennent imposables à la TVA et celles qui cessent d'y être soumises.

Tel est le cas, notamment, des opérations qui deviennent imposables à la TVA en application d'une disposition nouvelle, ou d'une option exercée par les collectivités locales ou encore d'une modification de l'affectation des locaux (ex : location de locaux à usage de bureaux avec un loyer fixé en fonction des résultats de l'entreprise locataire alors que ces locaux étaient initialement réservés à l'activité administrative de la commune).

Inversement, certaines opérations peuvent cesser d'être imposables à la TVA (gestion directe de certains services auparavant concédés ou affermés, renonciation à une option...)

Il y a lieu dans ces hypothèses de procéder de la façon suivante :

Opérations nouvellement imposables à la TVA

Jusqu'à présent, les collectivités locales qui devenaient redevables de la TVA pouvaient opérer, conformément à l'article 226 de l'annexe II au code général des impôts la déduction :

- de la totalité de la TVA afférente aux immobilisations qui n'avaient pas encore commencé à être utilisées à la date d'assujettissement ;
- d'une fraction de la TVA afférente aux immobilisations en cours d'utilisation calculée par dixième ou cinquième selon qu'il s'agissait de biens immeubles ou meubles.

Ces déductions étaient désignées sous le terme de "crédit de départ".

Or, il résulte d'un arrêt de la Cour de justice des communautés européennes du 11 juillet 1991 (aff. C97/90, H. Lennartz) qu'une personne qui n'a pas la qualité d'assujetti à la TVA lors de l'acquisition d'un bien ne pourra pas opérer de déduction au titre de ce bien lorsqu'elle devient assujettie à la TVA.

En application de cette jurisprudence, les collectivités locales qui ont acquis un bien d'investissement pour les besoins d'une activité placée hors du champ d'application de la TVA ne bénéficient d'aucun crédit de départ au titre de ce bien lorsqu'elles deviennent redevables de la taxe.

Les collectivités locales ne peuvent bénéficier du FCTVA au titre des dépenses qu'elles réalisent à compter de la date d'assujettissement de l'activité afférente.

Elles conservent le FCTVA dont elles ont pu bénéficier antérieurement.

Lorsque la collectivité peut, en revanche, bénéficier d'un crédit de départ, dans le cas d'une activité précédemment exonérée de TVA, l'article 56 de la loi de finances pour 1981 lui fait obligation de reverser à l'Etat le montant de l'attribution reçue au titre du FCTVA diminué d'un cinquième (ou d'un dixième s'il s'agit d'immeubles) par année civile ou fraction d'année civile d'utilisation du bien. Un exemple de calcul du crédit de départ et du montant de FCTVA à reverser en contrepartie est donné dans l'état n° 5 de l'annexe 2.

Opérations cessant d'être imposables à la TVA

Lorsqu'une opération cesse d'être soumise à la TVA, la collectivité locale doit régulariser une partie des droits à déduction exercés sur ses investissements des années antérieures.

S'il s'agit d'immeubles, l'abattement est d'un dixième par année ou fraction d'année d'utilisation. Pour les biens meubles, cet abattement est d'un cinquième par année ou fractions d'année d'utilisation.

La collectivité en cause reçoit une attribution du FCTVA égale au montant de ce reversement, dans un délai de deux années suivant l'inscription budgétaire de la dépense au compte 21, sous réserve du respect des conditions d'éligibilité au fonds de compensation mentionnées dans la présente circulaire.

Cette disposition concerne essentiellement les services publics pour lesquels les collectivités renoncent à l'option.

L'article 56 de la loi de finances pour 1981 n'ayant pas d'effet rétroactif, seules les collectivités ayant cessé d'être assujetties à partir de 1981 peuvent bénéficier de cette disposition.

Deux modèles d'états relatifs aux opérations nouvellement imposables à la TVA et aux opérations sortant du régime de la TVA figurent à l'annexe 2 (états n° 5 et n° 6).

2-3-2-4 - Les activités assujetties de plein droit à la TVA

La liste en est dressée à l'annexe 3.

Pour plus de précisions sur les cas d'assujettissement à la TVA des collectivités locales, il convient de se reporter à l'instruction administrative du 8 septembre 1994 publiée au bulletin officiel des impôts sous le numéro 3 CA 94.

Les services en cause, comme ceux qui sont assujettis par voie d'option, font obligatoirement l'objet d'un budget distinct.

2-3-2-5 - Cas particulier des contrats de concession ou d'affermage

La concession et l'affermage sont des contrats par lesquels le co-contractant exploite le service public à ses risques et périls et se rémunère sur les usagers.

Le concessionnaire ou le fermier est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée sur la totalité des recettes du service.

Les articles 216 bis et 216 de l'annexe II au code général des impôts autorisent les collectivités locales concernées à transférer à leurs concessionnaires ou fermiers le droit à déduction de la taxe afférente aux investissements immobiliers et mobiliers dont elles demeurent propriétaires. *Compte tenu des règles relatives à l'octroi du crédit de départ en matière de TVA, cette procédure de transfert ne peut pas toutefois concerner les biens d'investissement qui auraient déjà été utilisés par la collectivité locale pour un service public non assujéti à la TVA et dont la gestion est ultérieurement déléguée.*

Les dépenses d'investissements qui sont concernées par cette procédure de transfert ne doivent pas être retenues dans l'assiette du fonds de compensation.

Le concessionnaire ou le fermier peut opérer la déduction de la taxe dans les mêmes conditions que s'il avait acquis la propriété des biens, ce qui suppose notamment que le coût des investissements constitue l'un des éléments du prix du service soumis à la taxe (redevance des usagers, subvention d'équilibre).

Cette possibilité de transfert du droit à déduction ne concerne que l'exploitation de services publics concédés ou affermés. Il ne s'applique pas aux autres modes de gestion indirecte de ces services que sont la régie intéressée ou la gérance puisque dans ces deux formes d'exploitation du service public, la collectivité de rattachement reste maître des prix et destinataire des recettes d'exploitation, et conserve de ce fait la qualité d'exploitant du service.

CHAPITRE 3

PROCEDURES ADMINISTRATIVES ET COMPTABLES

La répartition des attributions du FCTVA est une procédure entièrement déconcentrée au niveau départemental, elle s'effectue selon quatre modalités :

1) Les attributions calculées sur la base des dépenses réelles d'investissement, sont destinées à compenser forfaitairement la TVA payée par les collectivités locales et par les établissements publics.

La définition des dépenses réelles d'investissement est donnée au chapitre 2.

En application des dispositions de l'article 42-I de la loi de finances pour 1988 rectificative, cette compensation prend la forme d'une attribution égale pour chaque bénéficiaire, au produit du montant total (TTC) des dépenses réelles d'investissement retenues, en application des règles exposées au chapitre 2, par un taux de compensation forfaitaire égal au taux normal de la TVA prévu à l'article 278 du code général des impôts calculé en dedans du prix à la troisième décimale, soit 15,682 %.

En application des dispositions de l'article 53 de la loi n° 93-1352 du 30 décembre 1993 portant loi de finances pour 1994, le taux sera réduit à 14,777% à compter du 1er janvier 1997, afin de prendre en compte une partie du prélèvement sur la TVA effectué au profit de la communauté européenne.

Cette réduction sera applicable dès 1997 aux dépenses réalisées depuis le 1er janvier 1995.

2) Les remboursements des régularisations de TVA en cas d'activités cessant d'être soumises à la TVA ont été introduits par l'article 56 de la loi de finances pour 1981. Leur montant est égal à celui de la taxe que les collectivités locales et les établissements publics sont tenus de régulariser à cette occasion, en application du code général des impôts (article 210 de l'annexe II du code général des impôts). Il est calculé dans les conditions définies au chapitre 2.

3) Les reversements de FCTVA consécutifs aux déductions complémentaires accordées en cas d'activités exonérées devenant soumises à la TVA ont également été introduits par l'article 56 de la loi de finances pour 1981. Leur montant est établi sur la base du montant de l'attribution du FCTVA perçu par la collectivité au titre de l'investissement en cause. Il est calculé dans les conditions définies au chapitre 2.

4) Les conditions de reversement de FCTVA consécutif aux mises à disposition, ainsi qu'aux cessions d'immobilisations au profit de tiers non bénéficiaires du fonds, sont prévues à l'article 5 du décret du 6 septembre 1989.

Ce décret a également prévu dans son article 6 que les bénéficiaires du FCTVA tiennent des états annuels des dépenses mentionnées à l'article 2 dudit décret, des subventions spécifiques reçues de l'Etat et calculées TTC ainsi que des cessions et mises à disposition qu'elles réalisent.

Ce chapitre a pour objet d'expliciter les procédures d'établissement des droits des bénéficiaires et de rappeler les règles comptables qui s'imposent aux collectivités locales dans le cadre de la présentation des dépenses éligibles au fonds.

3-1 - PROCEDURES ADMINISTRATIVES INCOMBANT AUX PREFECTURES

3-1-1 - Règles générales

Le calcul des attributions du FCTVA s'effectue sur la base des comptes administratifs de l'avant-dernière année (comptes 21 et 23 ainsi que dans le cadre des comptabilités M. 4 et M. 14, le compte 20 pour les deux catégories de dépenses mentionnées au 2-2-1) et de l'état des dépenses réelles d'investissement établi par les collectivités bénéficiaires.

Votre attention est cependant appelée sur le fait que toutes les dépenses des comptes 21 et 23 ne sont pas éligibles, conformément aux règles précédemment énoncées.

Les dépenses inscrites au compte administratif ne peuvent être retenues pour le calcul des attributions du fonds de compensation pour la TVA que dans la mesure où le compte administratif a été effectivement voté. Sur ce point, l'article 9 de la loi du 2 mars 1982 modifiée a prévu que le vote du compte administratif doit intervenir au plus tard le 30 juin de l'année suivant l'exercice auquel il s'applique, sans pour autant fixer un délai de transmission au représentant de l'Etat.

Il convient, à cet égard, de rappeler qu'en application de l'article 9 (2ème alinéa) de la loi du 2 mars 1982 dans sa rédaction issue de la loi n° 85-97 du 25 janvier 1985 (article 30) : "le compte administratif est arrêté si une majorité des voix ne s'est pas dégagée contre son adoption". Cette disposition a pour but de remédier aux difficultés qui surgissent, notamment en matière de fonds de compensation pour la TVA, lorsqu'il y a partage des voix sur le vote du compte administratif.

Les attributions du fonds de compensation pour la TVA sont notifiées par arrêté aux collectivités locales et à leurs groupements au vu d'un état des dépenses réelles d'investissement certifié conforme par le maire, le président du conseil général, le président du conseil régional, le président du groupement, ou le président de l'établissement et établi à partir du compte administratif.

Il convient d'effectuer un contrôle vigilant des dépenses déclarées éligibles par les bénéficiaires. En cas de doute, tous les justificatifs nécessaires devront être demandés à la collectivité en cause.

Ainsi, afin de faciliter le contrôle d'éligibilité des dépenses des bénéficiaires du fonds et d'éviter une double récupération de la TVA (par la voie fiscale et par le biais du fonds), il pourra être demandé aux collectivités locales de fournir à l'appui de leur demande une attestation délivrée par les services fiscaux.

Cette attestation fera état du non-assujettissement à la TVA de la collectivité concernée ou, dans le cas contraire, indiquera l'ensemble de ses services soumis à la TVA de plein droit ou sur option.

De même, s'agissant des subventions spécifiques que l'Etat verse aux collectivités, celles-ci doivent être déduites a priori du montant des dépenses d'investissement inscrites aux comptes administratifs à charge pour la collectivité d'apporter toutes les précisions nécessaires sur leur versement toutes taxes comprises (TTC) ou hors-taxes (HT).

Les attributions définitives des collectivités locales ne pourront être calculées et versées aux bénéficiaires que dans la mesure où les justificatifs utiles à votre contrôle auront été fournis.

Le versement aux collectivités locales des sommes qui leur reviennent sera prescrit par arrêtés qui devront viser l'état des dépenses réelles d'investissement fourni par le maire, le président du conseil général, le président du conseil régional, ou le président de l'établissement et inscrit au débit du compte n° 475-722 - FCTVA ouvert à la trésorerie générale dès le vote de la loi de finances.

Pour répondre à la demande de nombreuses collectivités et pour une meilleure gestion, vous vous attacherez, dès que les contrôles nécessaires auront été effectués, à attribuer le plus de crédits possibles au cours du premier trimestre de l'année considérée.

La mise à disposition des crédits du fonds pourra continuer à s'effectuer périodiquement mais devra être achevée au premier jour ouvrable du mois de juin.

Par ailleurs, des acomptes correspondant à 70 % de la demande prévisionnelle pourront être attribués aux collectivités qui le demandent et qui ne pourraient obtenir des services de la préfecture leur dotation dès le mois de janvier (en cas de contrôle inachevé des états des dépenses réelles d'investissement à fournir par les bénéficiaires).

Ces acomptes ne doivent être attribués qu'à titre exceptionnel et en cas de difficultés de trésorerie des collectivités qui les demandent.

3-1-2 - Documents devant être fournis par les collectivités et établissements bénéficiaires du FCTVA (cf. annexe 2)

Les collectivités et établissements bénéficiaires du fonds doivent vous adresser l'ensemble des états joints en annexe.

L'état n° 1 est intitulé "Dépenses réelles d'investissement ouvrant droit au FCTVA". Un tableau retraçant la nature des dépenses ainsi qu'un modèle de certification des opérations sous mandat éligibles ayant fait l'objet d'un transfert aux comptes 21 et 23 lui sont annexés.

La première partie de cet état (A) reprend la totalité des dépenses inscrites aux comptes 21 et 23 (ou au compte 205 dans la M. 4 et M. 14 pour les seules dépenses visées au 2-2-1) des comptes administratifs correspondant à l'exécution du budget principal et des budgets annexes (à l'exclusion des budgets annexes dont les opérations sont assujetties à la TVA).

La deuxième partie de cet état (B) vise les dépenses éligibles au FCTVA de par leur nature mais qui ne sont pas imputées aux comptes 21 et 23. Les dépenses visées en B et C doivent être justifiées par des états complémentaires certifiés par l'ordonnateur.

La totalisation A et B donne le montant des dépenses éligibles au FCTVA.

La troisième partie (C) reprend les dépenses à déduire du montant des dépenses éligibles au FCTVA détaillées sur les états n° 2 et 3.

L'état n° 2 "Opérations de l'exercice à exclure du FCTVA, à déduire des comptes 21 et 23" reprend :

- le montant des dépenses n'ayant pas donné lieu à paiement de TVA (terrains par exemple) ;

- le montant des opérations concernant les opérations ponctuelles assujetties à la TVA autres que les opérations concernant des budgets annexes assujettis à la TVA non compris dans l'état n° 1 ;

- le montant des dépenses d'investissement relatives à des biens mis à disposition ;

- le montant des frais de personnel inclus dans l'écriture de transfert des travaux en régie (recette compte 782 et dépense de même montant au compte 21 ou 23) ;

- le montant des dépenses dont la collectivité a assuré la maîtrise d'ouvrage mais qui n'entrent pas dans sa compétence.

L'état n° 3 relate l'origine et l'objet des subventions d'Etat qui doivent être déduites des dépenses éligibles.

L'état n° 4 est destiné à déterminer le montant de FCTVA à reverser par la collectivité au titre des immobilisations cédées ou mises à disposition de tiers non bénéficiaires du FCTVA lorsque cette cession ou cette mise à disposition intervient ou est décidée après l'attribution du FCTVA.

L'état n° 5 a le même objet pour ce qui concerne les opérations nouvellement imposables au FCTVA.

L'état n° 6 permet de déterminer le montant du FCTVA complémentaire à recevoir par la collectivité au titre des opérations sortant du régime de la TVA.

Chacun des états produits par la collectivité doit être certifié conforme par l'ordonnateur.

3-2 - PROCEDURES COMPTABLES

3-2-1 - Imputations budgétaires du FCTVA

Les attributions du fonds de compensation sont des recettes d'investissement : elles doivent par conséquent être inscrites dans la section d'investissement du budget principal (opérations non affectées, compte 1421, en M14, il s'agit du compte 10 222). L'éventuel reversement au budget annexe des attributions reçues au titre de leurs opérations est effectué par débit du compte 1421 (ou 10 222) du budget principal et par crédit d'un compte "dotation globale d'investissement" dans le budget annexe.

Le mandat de reversement est appuyé de l'attestation des services fiscaux mentionnée au paragraphe 3-1-1 indiquant que le budget annexe n'est pas assujéti.

Le transfert de la section d'investissement à la section de fonctionnement des sommes versées au titre du FCTVA est autorisé par l'article 91 de la loi de finances pour 1980.

Ainsi, lorsqu'un excédent apparaît à la section d'investissement, la collectivité bénéficiaire du fonds peut affecter tout ou partie de la recette provenant du FCTVA à la couverture des frais financiers en section de fonctionnement (compte 671 - intérêts de la dette), dès lors que le montant des seules recettes définitives d'investissement (FCTVA + TLE + amendes de police + DGE + comptes 14 - 18 - 25) est supérieur au montant des recettes nécessaires à l'équilibre de cette dernière section.

Ce transfert donne lieu aux écritures suivantes :

- crédit du compte 787 : reprise sur recettes d'investissement,

- débit du compte 1421 : fonds de compensation pour la TVA à hauteur du montant des frais financiers inscrits au compte 67.

Les attributions du fonds peuvent être inscrites au budget primitif, à titre prévisionnel (article L. 231-9 du code des communes).

3-2-2 - Rappel des procédures comptables propres à certaines opérations de dépenses

Les situations suivantes méritent des précisions complémentaires :

- cas des opérations sous mandat,
- cas des opérations pour compte de tiers,
- cas des subventions d'investissement versées par les régions et les départements aux EPLE.

3-2-2-1 - Les procédures comptables en matière d'opérations sous mandat

Les opérations sous mandat donnent lieu aux inscriptions suivantes dans le budget de la collectivité mandante :

1) Les sommes versées par les collectivités locales aux mandataires sont inscrites au compte 254 (comptes 237 ou 238 en M 14 et M 4) - avances à des tiers pour des opérations d'investissement du budget des collectivités locales ;

2) Le montant des dépenses exposées au cours d'un exercice par l'organisme mandataire est inscrit chaque année en fin d'exercice au compte 21 ou 23 de la collectivité locale ou de l'établissement mandant sans attendre la réception provisoire ou définitive des travaux.

En contrepartie de ces dépenses, il est constaté une recette budgétaire d'ordre au compte 254 susvisé. Si l'avance versée est inférieure au montant des travaux intégrés, la différence est portée au compte 181 (compte 168 en M 14 et M 4) "Dettes pour travaux devant être réglées en plusieurs exercices". Enfin, si aucune avance n'a été versée, la contrepartie des travaux intégrés est pour sa totalité portée au compte 181.

Ces tranches annuelles donnent lieu à un recensement par l'organisme qui les a réalisées. Elles font l'objet d'un état qui doit être produit avant le 31 janvier de chaque année. Cet état est une récapitulation des dépenses concernées.

Il doit être :

- visé par le représentant de l'organisme mandataire ;

- certifié, soit par le comptable de cet organisme, soit par chacun des commissaires aux comptes qui attestent la réalité des paiements ;

- visé par le maire ou le président de l'organe délibérant de la collectivité mandante, certifiant que les dépenses concernées ont bien été effectuées pour le compte et à la demande de la collectivité, à titre onéreux, et qu'il ne donne pas lieu par ailleurs à récupération de la TVA.

Un modèle de certification est joint en annexe 2 de l'état n° 1.

Les attributions du FCTVA sont calculées sur la base des tranches annuelles des opérations imputées aux comptes 21 ou 23 de la collectivité mandante et non sur les sommes versées à l'organisme mandataire et inscrites aux comptes 18 ou 254.

3-2-2-2 - Procédures comptables en matière d'opérations réalisées pour le compte de tiers (y compris les opérations scolaires réalisées avec ou sans appel de responsabilité)

Les opérations qui sont réalisées par une collectivité ou un établissement visé à l'article 54-II de la loi de finances pour 1977 pour le compte d'une autre collectivité ou d'un autre établissement visé aussi à l'article 54-II de la loi de finances pour 1977 ne sont pas exclues de l'assiette du FCTVA.

L'attribution du FCTVA sur les opérations réalisées jusqu'au 31 décembre 1995 est versée à la collectivité ou à l'établissement qui est chargé de les réaliser.

Dans la comptabilité de ces derniers, ces opérations sont décrites au compte 236 pour les opérations d'investissement scolaire lorsqu'ils sont propriétaires et au compte 237 pour les autres opérations.

En conséquence, la totalité des opérations enregistrées au compte 236 (comptes 456 et 457 en M 14) ouvre droit à attribution du FCTVA ainsi que la partie des imputations au compte 237 (compte 458 en M 14 et M 4) correspondant à des opérations effectuées pour le compte d'un tiers visé à l'article 54-II de la loi de finances pour 1977.

En raison de la généralisation de la nouvelle nomenclature M. 14 des communes à partir du 1er janvier 1997 et des modifications comptables qui en résultent, l'attribution du FCTVA à partir du 1er janvier 1997 sur les opérations réalisées depuis le 1er janvier 1995, sera versée à la collectivité mandante dans les conditions précisées au paragraphe 3-2-2-1 ci-dessus et non plus au mandataire dont les opérations seront désormais enregistrées sur des comptes 45.

3-2-2-3 - Subventions d'investissement versées par les régions et les départements aux EPLE

S'agissant des subventions d'investissement qui sont versées à partir de 1987 par les régions et les départements aux EPLE et qui ont été rendues éligibles au FCTVA par l'article 46 de la loi de finances pour 1987, elles seront imputées au compte 133 du budget régional ou départemental : "participations versées aux établissements scolaires pour leurs dépenses d'équipement".

Pour bénéficier des attributions du FCTVA correspondantes, les régions et les départements devront les signaler en vous faisant parvenir copie de la décision attributive de subventions (jointe à l'état des dépenses réelles d'investissement).

Vous veillerez donc à ne prendre en compte au titre du FCTVA que les subventions d'investissement scolaire inscrites et versées, et non l'ensemble des participations inscrites au compte 133, notamment en excluant la participation aux dépenses d'équipement prévues à l'article 15.9.I de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 modifiée.

Vous voudrez bien signaler toutes difficultés d'application de la présente circulaire soit au :

Ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire
Direction générale des collectivités locales -Sous-direction des finances locales et de l'action
économique - Bureau des concours financiers de l'Etat
Tél. : 49.27.49.27 ou 40.07.60.60

soit au :

Ministère du budget et de la communication
- Direction de la comptabilité publique -Sous-direction de la gestion financière et comptable des
collectivités locales et des établissements publics - Bureau D3
Tél. : 40.24.61.24
- Direction du budget - Bureau 5 B
Tél. : 40.04.28.57

ANNEXE 1

Textes applicables

**ARTICLE 54 DE LA LOI DE FINANCES N° 76-1232 DU 29 DECEMBRE 1976 MODIFIE
PAR LES ARTICLES**

- 66 DE LA LOI N° 77-1467 DU 30 DECEMBRE 1977
- 91 DE LA LOI N° 80-30 DU 18 JANVIER 1980
- 56 DE LA LOI N° 80-1094 DU 30 DECEMBRE 1980
- 94 DE LA LOI N° 82-1126 DU 29 DECEMBRE 1982

I - Les ressources du fonds d'équipement des collectivités locales comprennent :

Les dotations budgétaires, ouvertes chaque année par la loi et destinées à permettre progressivement le remboursement intégral de la taxe à la valeur ajoutée acquittée par les collectivités locales et leurs groupements sur leurs dépenses réelles d'investissement.

II - Les dotations budgétaires du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée, visées au I ci-dessus, sont réparties entre les régions, les départements, les communes, leurs groupements, leurs régies, les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles, les services départementaux d'incendie et de secours, les centres communaux d'action sociale, les caisses des écoles, le centre national de la fonction publique territoriale et les centres de gestion des personnels de la fonction publique territoriale au prorata de leurs dépenses réelles d'investissement, telles qu'elles sont définies par décret.

Lorsqu'une collectivité locale, un groupement ou un établissement public a obtenu le bénéfice du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre d'un bien d'investissement et que ce bien est utilisé pour les besoins d'une activité qui par la suite, est soumise à cette taxe, il est tenu au reversement à l'Etat d'un montant égal à la taxe afférente à ce même bien dont il a pu opérer la déduction en application des règles prévues pour les personnes qui deviennent redevables de la taxe sur la valeur ajoutée.

Lorsqu'une collectivité locale, un groupement ou un établissement public local utilise un bien d'investissement pour les besoins d'une activité qui cesse d'être soumise à la taxe sur la valeur ajoutée, il peut obtenir un versement au titre de fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée égal à la fraction de la taxe afférente à ce même bien qu'il a été tenu de reverser en application des règles prévues pour les personnes qui cessent de réaliser des opérations ouvrant droit à déduction.

III et IV abrogés.

V - Les sommes versées par le fonds d'équipement des collectivités locales sont inscrites à la section d'investissement du budget de la collectivité, de l'établissement ou de l'organisme bénéficiaire.

Toutefois, à titre exceptionnel et dans la mesure où elles excèdent le total des dépenses figurant à la section d'investissement, elles peuvent être inscrites à la section de fonctionnement desdits budgets pour assurer le paiement des intérêts afférents aux emprunts souscrits par la collectivité, l'établissement ou l'organisme bénéficiaire.

Les dispositions du présent article sont applicables à compter du 1er janvier 1980.

**LOI N° 86-972 DU 19 AOUT 1986 PORTANT DISPOSITIONS DIVERSES RELATIVES
AUX COLLECTIVITES LOCALES (ARTICLE 49)**

Art. 49-I - Le paragraphe II de l'article 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 précitée est complété par les alinéas suivants :

"Pour la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations ainsi que l'équipement de ces établissements, le département peut confier à l'Etat, dans les conditions définies par les articles 3 et 5 de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'oeuvre privée, l'exercice, en son nom et pour son compte, de tout ou partie de certaines attributions de la maîtrise d'ouvrage".

"Dans ce cas, le département bénéficie du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des dépenses d'investissement correspondantes".

II - Le paragraphe III de l'article 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 précitée est complété par les alinéas suivants :

"Pour la construction, la reconstruction, l'extension, les grosses réparations ainsi que l'équipement de ces établissements, la région peut confier à l'Etat, dans les conditions définies par les articles 3 et 5 de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 précitée, l'exercice, en son nom et pour son compte, de tout ou partie de certaines attributions de la maîtrise d'ouvrage".

"Dans ce cas, la région bénéficie du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des dépenses d'investissement correspondantes".

LOI N° 86-1317 DU 30 DECEMBRE 1986 PORTANT LOI DE FINANCES POUR 1987

Art. 46-I - Le paragraphe II de l'article 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 complétant la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 relative à la répartition de compétences entre les communes, les départements, les régions et l'Etat est complété par un alinéa ainsi rédigé :

"Le département bénéficie également du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des subventions d'investissement qu'il verse aux établissements publics locaux d'enseignement qui lui sont rattachés, en vue de la construction, la reconstruction, l'extension et les grosses réparations de ces établissements".

II - Le paragraphe III de l'article 14 de la loi n° 83-663 du 22 juillet 1983 précitée est complété par un alinéa ainsi rédigé :

"La région bénéficie également du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des subventions d'investissement qu'elle verse aux établissements publics locaux d'enseignement et aux établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricole qui lui sont rattachés, en vue de la construction, la reconstruction, l'extension et les grosses réparations de ces établissements".

**LOI N° 88-1193 DU 29 DECEMBRE 1988 PORTANT
LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1988 MODIFIEE
PAR L'ARTICLE 49 DE LA LOI N° 93-1353 DU 30 DECEMBRE 1993
PORTANT LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE
POUR 1993**

(J.O. du 30 décembre 1988 p. 16.630)
(J.O. du 31 décembre 1993)

Art. 42. - I - A compter du 1er janvier 1989, les attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée sont déterminées en appliquant, aux dépenses réelles d'investissement définies par décret en Conseil d'Etat, un taux de compensation forfaitaire égal au taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée prévu à l'article 278 du code général des impôts, calculé en dedans du prix et arrondi à la troisième décimale inférieure.

II - Demeure applicable en 1986, 1987 et 1988 sans modification, le taux sur la base duquel ont été calculées les attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au bénéfice des collectivités et établissements visés à l'article 54 modifié de la loi de finances pour 1977 n° 76-1232 du 29 décembre 1976.

III. - Les immobilisations cédées ou mises à disposition au profit d'un tiers ne figurant pas au nombre des collectivités ou établissements bénéficiaires du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée ne peuvent donner lieu à une attribution dudit fonds.

Toutefois, constituent des opérations ouvrant droit à une attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée les constructions mises en chantier, acquises à l'état neuf ou ayant fait l'objet d'une rénovation en 1992 ou en 1993, pour lesquelles les travaux sont achevés au plus tard le 31 décembre 1994,

a) Affectées à l'usage de gendarmerie et appartenant à une collectivité territoriale ;

b) Affectées à l'habitation principale, dans les conditions suivantes :

Les constructions appartiennent à une commune ou à un groupement de communes situés en dehors d'une agglomération urbaine ;

La population de la commune sur le territoire de laquelle sont érigées les constructions est inférieure à 3 500 habitants ;

Les constructions font l'objet d'un conventionnement par l'Etat ;

c) Données en gestion par des communes de moins de 3 500 habitants à des organismes à but non lucratif et destinées au tourisme social.

La population à prendre en compte pour les sixième et neuvième alinéas du présent paragraphe est celle qui résulte des recensements généraux ou complémentaires.

Les modalités de remboursement des attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée par les collectivités locales ou les établissements bénéficiaires dudit fonds sont définies par décret en Conseil d'Etat."

IV - Les subventions spécifiques de l'Etat calculées sur un montant hors taxe ne sont pas déduites des dépenses réelles d'investissement prises en compte pour le calcul des attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette disposition est applicable à compter du 1er janvier 1988.

Pour les exercices 1986 et 1987, toutes les subventions spécifiques de l'Etat sont déduites des dépenses réelles d'investissement prises en compte pour le calcul des attributions du fonds.

ARTICLE 18 DE LA LOI N° 90-587 DU 4 JUILLET 1990
relative aux droits et obligations de l'Etat et des départements concernant les instituts
universitaires de formation des maîtres, à la maîtrise d'ouvrage de constructions
d'établissements d'enseignement supérieur et portant diverses dispositions relatives à
l'éducation nationale, à la jeunesse et aux sports

(J.O. du 11 juillet 1990 - p. 8 171)

Article 18

Dans le respect de la carte des formations supérieures instituée par l'article 19 de la loi N° 84-52 du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur, l'Etat peut confier aux collectivités territoriales ou à leurs groupements la maîtrise d'ouvrage de constructions ou d'extensions d'établissements d'enseignement supérieur relevant du ministre de l'éducation nationale ou du ministre de l'agriculture.

A cette fin, l'Etat conclut une convention avec la collectivité territoriale ou le groupement intéressé ; cette convention précise notamment le lieu d'implantation d'un ou des bâtiments à édifier, le programme technique de construction et les engagements financiers des parties.

Ces engagements ne peuvent porter que sur les dépenses d'investissements et tiennent compte, le cas échéant, des apports immobiliers des collectivités territoriales.

Les collectivités territoriales ou leurs groupements bénéficient du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des dépenses exposées en application du premier alinéa du présent article.

La perte de recette résultant du prélèvement sur les ressources de l'Etat au profit du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée est compensée, à due concurrence, par une majoration de la taxe prévue aux articles 574 et 575 A du code général des impôts.

**Décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 portant application des dispositions de
l'article 42 de la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988
modifié par le décret n°94-655 du 27 juillet 1994 relatif au fonds de compensation
pour la taxe sur la valeur ajoutée**

(J.O. du 12 septembre 1989 p. 11 534)

Sur le rapport du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget et du ministre de l'intérieur ;

Vu le code général des impôts ;

Vu la loi n° 75-853 du 13 septembre 1975 portant loi de finances rectificative pour 1975, notamment son article 13 ;

Vu la loi n° 76-1232 du 29 décembre 1976 modifiée, portant loi de finances pour 1977, notamment son article 54 ;

Vu la loi n° 77-1467 du 30 décembre 1977, portant loi de finances rectificative pour 1978, notamment son article 42 ;

Vu l'avis du comité des finances locales en date du 28 février 1989 ;

Le Conseil d'Etat (section de l'intérieur) entendu,

DECRETE

Article Premier : Les dépenses réelles d'investissement ouvrant droit aux attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée en vertu de l'article 42-I de la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 susvisée sont, sous réserve des dispositions prévues aux articles 2 et 3 du présent décret, les dépenses comptabilisées à la section d'investissement du compte administratif principal et de chacun des comptes administratifs à comptabilité distincte des collectivités ou établissements mentionnés à l'article 54-II de la loi du 29 décembre 1976 susvisée, au titre :

- 1 - Des immobilisations et immobilisations en cours y compris les dépenses d'immobilisation réalisées pour le compte des collectivités et établissements par des mandataires légalement autorisés ;

- 2 - Les fonds de concours versés à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur les monuments classés.

Article 2 : Ne figurent pas au nombre des dépenses réelles d'investissement ouvrant droit aux attributions du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée :

- 1 - Les dépenses concernant les immobilisations utilisées pour la réalisation d'opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, sauf si elles sont exclues du droit à déduction de cette taxe par application de l'article 273-2 du code général des impôts ;
- 2 - Les dépenses exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée à l'exception de celles mentionnées aux articles 294 à 296 du code général des impôts ;
- 3 - Les travaux réalisés pour le compte de tiers ;
- 4 - Les dépenses concernant les biens concédés ou affermés dans les conditions prévues par l'article 216 ter de l'annexe II du code général des impôts.

Article 3 : Les dépenses réelles d'investissement mentionnées à l'article 1er ci-dessus sont nettes de subventions spécifiques versées par l'Etat lorsque ces subventions ont été calculées taxe sur la valeur ajoutée incluse.

Article 4 : Les dépenses réelles d'investissement définies aux articles 1er, 2 et 3 ci-dessus, à prendre en considération pour la répartition au titre d'une année déterminée, sont celles afférentes à la pénultième année.

Article 5 : (modifié par le décret n° 94-655 du 27 juillet 1994).

Le remboursement mentionné au III de l'article 42 de la loi de finances rectificative modifiée pour 1988 est opéré dans les conditions suivantes :

- 1 - Lorsqu'il s'agit d'immeubles cédés ou mis à disposition avant le commencement de la neuvième année qui suit celle de leur acquisition ou de leur achèvement, la collectivité ou l'établissement bénéficiaire reverse une fraction de l'attribution initialement obtenue. Cette fraction est égale au montant de l'attribution initiale diminuée d'un dixième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle l'immeuble a été acquis ou achevé ;
- 2 - Lorsqu'il s'agit de bien mobiliers cédés ou mis à disposition avant la quatrième année qui suit celle de leur acquisition, la diminution est d'un cinquième au lieu d'un dixième par année civile ou fraction d'année civile.

Article 6 : Les collectivités et établissements bénéficiaires du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée tiennent des états annuels des dépenses mentionnées à l'article 2, des subventions spécifiques de l'Etat calculées taxe sur la valeur ajoutée incluse ainsi que des cessions et des mises à disposition, mentionnées à l'article 5, qu'elles réalisent.

Ces états sont joints aux demandes d'attribution du fonds.

Article 7 : Le décret n° 85-1378 du 26 décembre 1985 est abrogé.

Article 8 : Le ministre de l'économie, le ministre d'Etat, ministre de l'intérieur et de l'aménagement du territoire, le ministre des départements et territoires d'outre-mer, le ministre délégué à l'aménagement du territoire et aux collectivités locales, sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Décret n° 94-655 du 27 juillet 1994
relatif au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée
(J.O. du 30 Juillet 1994 - p. 11 069)

Sur le rapport du ministre d'Etat, ministre de l'intérieur et de l'aménagement du territoire, du ministre du budget, porte-parole du Gouvernement et du ministre délégué à l'aménagement du territoire et aux collectivités locales ;

VU le code général des impôts ;

VU le code des communes ;

VU le code de la construction et de l'habitation ;

VU le code des marchés publics ;

VU la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 modifiée portant loi de finances rectificative pour 1988, notamment son article 42 modifié par l'article 49 de la loi n° 93-1353 du 30 décembre 1993 portant loi de finances rectificative pour 1993 ;

VU le décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 modifié portant application des dispositions de l'article 42 de la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 et relatif au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée ;

VU l'avis du comité des finances locales en date du 19 mai 1994 ;

Le Conseil d'Etat (section de l'intérieur) entendu ;

DECRETE

Article premier

I - Les deux premiers alinéas de l'article 5 du décret du 6 septembre 1989 susvisé sont abrogés.

II - La première phrase du 3ème alinéa de l'article 5 du décret du 6 septembre 1989 susvisé est remplacée par les dispositions suivantes :

"Le remboursement mentionné au III de l'article 42 de la loi de finances rectificative modifiée pour 1988 est opéré dans les conditions suivantes :"

Article 2 :

Les opérations visées au deuxième alinéa du III de l'article 42 de la loi de finances rectificative modifiée pour 1988 sont éligibles au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions déterminées ci-après.

1°) La date de mise en chantier des constructions concernées est celle du commencement effectif des travaux établie par la collectivité bénéficiaire.

La date à prendre en compte pour l'achèvement des travaux portant sur ces constructions est celle de la réception des travaux par la collectivité bénéficiaire.

2°) Les constructions visées au b) du III de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988 modifiée peuvent faire partie d'une opération comportant à la fois des logements et des locaux affectés à un usage autre que le logement.

Ces constructions doivent appartenir à une commune ou à un groupement situés en dehors d'une agglomération telle que définie à l'article L. 234-13-I 1°) du code des communes.

Elles doivent avoir fait l'objet d'une convention conclue avec l'Etat en application des 2° et 3° de l'article L.351-2 du code de la construction et de l'habitation.

3°) Les immobilisations mentionnées au c) du III de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988 modifiée doivent être données en gestion à des organismes à but non lucratif qui déclarent répondre aux conditions de l'exonération de la taxe à la valeur ajoutée exposée à l'article 261-7-I°b du code général des impôts.

4°) Pour l'application du troisième alinéa du III de l'article 42 de loi de finances rectificative pour 1988 modifiée, la population prise en compte est celle constatée au 1er janvier de l'année où commence l'opération. La population résultant des recensements complémentaires est prise en compte dans les conditions fixées au premier alinéa de l'article R. 234-2 du code des communes.

Article 3 :

Le ministre d'Etat, ministre de l'intérieur et de l'aménagement du territoire, le ministre du budget, porte-parole du Gouvernement, le ministre des départements et territoires d'outre-mer, le ministre délégué à l'aménagement du territoire et aux collectivités locales sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal Officiel* de la République française.

ANNEXE 2

**Modèles d'états à communiquer aux
collectivités locales**

ETAT N° 1

FONDS DE COMPENSATION POUR LA T.V.A. - ANNEE

Commune ou établissement bénéficiaire.....

**DEPENSES REELLES D'INVESTISSEMENT INSCRITES AU COMPTE
ADMINISTRATIF, OUVRANT DROIT AU F.C.T.V.A.**

		Montant
A comptes 21 et 23*	BUDGET PRINCIPAL	
	BUDGETS ANNEXES	
	TOTAL A	
B	A/ FONDS DES CONCOURS SUR MONUMENTS CLASSES	
	B/ SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT VERSEES PAR LE DEPARTEMENT OU LA REGION AUX ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX D'ENSEIGNEMENT	
	C/ TRAVAUX CONNEXES AU REMEMBREMENT déduction faite, le cas échéant, de la participation financière d'un tiers non éligible.	
	TOTAL B	
TOTAL DES DEPENSES TOTAL A + B		
C	DEPENSES A DEDUIRE - Etat n° 2	
	- Etat n° 3	
	TOTAL C	
TOTAL DES DEPENSES ELIGIBLES TOTAL (A + B - C)		

* compte 205 tel que mentionné au 2-2-1

TOUTES LES DEPENSES QUI FIGURENT SUR LE PRESENT ETAT OUVRONT DROIT A
ATTRIBUTION DU F.C.T.V.A.

Cachet de la collectivité

Certifié exact
Fait à le
Le maire ou le président,

ANNEXE 1 A L'ETAT N° 1

NATURE DES DEPENSES REELLES D'INVESTISSEMENT
ELIGIBLES AU FCTVA

Compte et article	Libellé précis des opérations	Modalité de gestion	Destination du bien	Page au compte administratif	Montant	
					HT	TTC
					TOTAL TTC (à reporter à l'état n° 1)	

Fait à , le

Cachet de la collectivité
ou du syndicat

ANNEXE 2 A L'ETAT N° 1

CERTIFICATION DES OPERATIONS SOUS MANDAT ELIGIBLES AU FCTVA
AYANT FAIT L'OBJET D'UN TRANSFERT AUX COMPTES 21 ET 23

NATURE DE L'OPERATION	ORGANISME MANDATAIRE	NOM DU PRESIDENT	NOM DE L'AGENT COMPTABLE	NOM DU COMMISSAIRE AUX COMPTES	MONTANT

Le Maire (ou Président) certifie que les travaux visés ci-dessus ont été effectués à la demande de la commune (ou du syndicat) pour son compte, à titre onéreux, et qu'ils ne donneront pas lieu par ailleurs à récupération de la T.V.A..

Fait à , le

Cachet de la collectivité
ou du syndicat

ETAT N° 2

Collectivité.....

OPERATIONS REALISEES PAR LA COLLECTIVITE EN . . . , INSCRITES AU COMPTE ADMINISTRATIF . . . EXCLUES DU F.C.T.V.A. . . .

DEPENSES EXONEREES DE LA TVA

Travaux hors-taxa effectués par des syndicats intercommunaux :

Syndicats	Opérations	Montants	Page du compte administratif
-----------	------------	----------	---------------------------------

Travaux hors-taxa effectués par les services de l'Equipement :

Opérations	Montants	Page
------------	----------	------

Autres dépenses hors-taxa : (achat de matériel d'occasion, de terrain H.T. ou de frais de personnel inclus dans les travaux d'investissement exécutés en régie)

Opérations	Montants	Page
------------	----------	------

DEPENSES POUR LES BESOINS D'UNE ACTIVITE ASSUJETTIE A LA TVA

(de plein droit ou sur option)

Les dépenses inscrites ci-dessous ont été ou vont faire l'objet d'une récupération de la TVA par la voie fiscale :

Opérations	Montants	Page
------------	----------	------

TRAVAUX REALISES POUR COMPTE DE TIERS NON BENEFICIAIRES DU FCTVA

Opérations	Tiers	Montants	Page
------------	-------	----------	------

DEPENSES CONCERNANT LES BIENS CONCEDES OU AFFERMES dans les conditions prévues par l'article 216 ter du code général des impôts (article 2-4 du décret du 6 septembre 1989)

Opérations	Tiers	Montants	Page
------------	-------	----------	------

OPERATIONS CONCERNANT L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR (n'ayant pas fait l'objet d'une maîtrise d'ouvrage conformément aux dispositions de l'article 18 de la loi du 4 juillet 1990)

Opérations	Montants	Page
------------	----------	------

DEPENSES CONCERNANT DES BIENS MIS A DISPOSITION

Opérations	Preneur	Montants	Page
------------	---------	----------	------

TOTAL DES DEPENSES EXCLUES

A reporter sur l'état n° 1

Cachet de la collectivité

Certifié exact

Fait à le

Le maire ou le président,

ETAT N° 3

Collectivité :

SUBVENTIONS SPECIFIQUES DE L'ETAT PERCUE PAR LA COLLECTIVITE EN

PARTIE VERSANTE	OBJET	MONTANT (HT ou TTC)*
- Ministère		
. chapitre		
. chapitre		
.		
.		
- Fonds		
.		
.		
.		
.		
	TOTAL	

* Les subventions calculées sur la base d'un forfait sont considérées TTC.

Du montant total des subventions spécifiques versées par l'Etat, isoler le montant total de celles calculées TTC :

TOTAL DES SUBVENTIONS D'ETAT TTC
(à reporter sur l'état n° 1)

Cachet de la collectivité

Certifié exact

Fait à _____, le
Le maire ou le Président

ETAT N° 4

REVERSEMENT DES ATTRIBUTIONS DE FCTVA EN CAS DE CESSIONS OU DE MISES A DISPOSITION D'IMMOBILISATIONS (ART. 5 DU DECRET N° 89-645 DU 6 SEPTEMBRE 1989)*

A - CESSIONS D'IMMOBILISATIONS					
Désignation du bien	Date de l'acquisition	Valeur d'achat ou coût de réalisation	Date de la cession	Désignation de l'acquéreur	Montant du FCTVA perçu
<u>IMMOBILIER</u>					
-					
-					
<u>MOBILIER</u>					
-					
-					

B - MISES A DISPOSITION D'IMMOBILISATIONS					
Désignation du bien	Date de l'acquisition	Valeur d'achat ou coût de réalisation	Date de la mise à disposition	Désignation du bénéficiaire	Montant du FCTVA perçu
<u>IMMOBILIER</u>					
-					
-					
<u>MOBILIER</u>					
-					
-					

* Le montant du FCTVA à reverser sera calculé par les services préfectoraux conformément à l'article 5 du décret du 6 septembre 1989.

Cachet de la collectivité

Certifié exact
Fait à _____, le
Le Maire ou le Président,

ETAT N° 5

OPERATIONS NOUVELLEMENT IMPOSABLES A LA TVA (FCTVA A REVERSER)

Exemple :

Prix de construction d'un immeuble à usage de bureaux achevé le 1er mars 1989 :

1 000 000 F hors taxe
186 000 F TVA

1 186 000 F TTC

L'immeuble nu à usage professionnel est donné en location par la collectivité à une personne éligible au fonds ¹. La location nue est exonérée de la TVA.

La collectivité locale opte pour l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de son activité de location nue à compter du 1er janvier 1993.

		A	B	C	
Montant de l'investissement TTC	Montant de l'investissement H.T.	TVA correspondante	Crédit de départ (1)	Dotation du fonds de compensation reçue	FCTVA à reverser
1 186 000	1 000 000	186 000	111 600	186 000	111 600

(1) $186\,000 \times 6/10 = 111\,600$

Les 6/10ème correspondant aux dixièmes restant à courir compte tenu du nombre d'années ou fractions d'année civile durant lesquelles l'immeuble a été utilisé pour les besoins d'une activité non soumise à la TVA pendant quatre ans (1989-1990-1991-1992).

¹ Si la location n'est pas effectuée au profit d'une personne éligible au fonds, le cas ne s'applique pas, car il n'y aura pas pu y avoir de versement de FCTVA.

ETAT N° 6

OPERATIONS SORTANT DU REGIME DE LA TVA (FCTVA A RECEVOIR)

Exemple :

Prix de construction d'une station d'épuration achevée le 1er mars 1989 :

1 000 000 F hors taxe

186 000 F TVA

1 186 000 F TTC

La collectivité locale dénonce l'option pour l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de son service d'assainissement. Cette décision prend effet à compter du 1er janvier 1993.

		A	B	C = A - B	D = A - C
Montant de l'investissement TTC	Montant de l'investissement H.T.	TVA déductible	TVA à régulariser	TVA nette récupérée	Complément à recevoir du FCTVA
1 186 000	1 000 000	186 000	111 600(1)	74 400	111 600

(1) $186\,000 \times 6/10 = 111\,600$

Les 6/10ème correspondant aux dixièmes restant à courir compte tenu du nombre d'années ou fractions d'année civile durant lesquelles l'immeuble a été utilisé pour les besoins d'une activité non soumise à la TVA pendant quatre ans (1989-1990-1991-1992).

ANNEXE 3

ASSUJETTISSEMENT A LA TVA DES COLLECTIVITES LOCALES

I - ACTIVITES PLACEES HORS DU CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA

1) Les tâches administratives que les collectivités locales exercent en vertu de leurs prérogatives de puissance publique (police, sécurité publique, santé publique, état civil,...).

2) Les services publics municipaux suivants :

- fourniture d'eau dans les communes et établissements publics de coopération intercommunale de moins de 3 000 habitants ;

- assainissement ;

- abattoirs publics ;

- enlèvement et traitement des ordures ménagères, déchets et résidus ;

- marchés d'intérêt national.

Les collectivités locales, leurs groupements ou leurs établissements publics peuvent toutefois, sur leur demande, être soumis à la TVA au titre de ces services en application de l'article 260 A du code général des impôts.

3) Les opérations réalisées en contrepartie d'impôts, taxes redevances :

- balayage des rues ;

- pesage public.

4) Les services sociaux, éducatifs, culturels ou sportifs présumés non concurrentiels.

Il s'agit :

- de l'exploitation de maisons de retraite et foyers-logements, de centres de vacances, de crèches, de centres de loisirs ;

- de l'exploitation de campings municipaux lorsqu'elle procure à la commune moins de 100 000 F de recettes annuelles ;

- des droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une piscine ou d'une patinoire ;

- des droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une bibliothèque, de musées ou de monuments historiques et de l'organisation d'expositions d'intérêt local ;

- des recettes afférentes aux activités d'enseignement d'une école de musique, de danse...

II - ACTIVITES EXONEREES DE LA TVA

- la location de logements meublés (gîtes communaux) ;
- la location d'immeubles nus ;
- l'organisation de manifestations exceptionnelles de bienfaisance ou de soutien dans la limite de six par an ;
- l'exploitation de cantines scolaires du premier degré.

III - ACTIVITES SOUMISES A LA TVA

Outre les services publics municipaux pouvant faire l'objet d'une option (cf. I,2), les activités suivantes sont soumises à la TVA :

1. Par détermination de la loi

- fourniture d'eau dans les communes d'au moins 3 000 habitants ;
- distribution de gaz, d'électricité, d'énergie thermique ;
- transports de personnes et de biens ;
- prestations de services portuaires et aéroportuaires ;
- livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente ;
- organisation d'expositions à caractère commercial ;
- entreposages de biens meubles ;
- organisation de voyages et séjours touristiques ;
- diffusion ou redistribution de programmes de télévision ou de radiodiffusion ;
- télécommunications ;
- ventes de terrains à bâtir (lotissements) ;
- constructions et ventes d'établissements industriels (usines relais) ;
- activités agricoles lorsque la moyenne des recettes calculées sur deux années civiles consécutives excède 300 000 F.

2. En raison de leur nature concurrentielle

Tel est le cas par exemple des activités suivantes :

- location de salles et de locaux industriels ou commerciaux aménagés (ex. : salle de spectacles, de réunion...) ;

- remontées mécaniques ;

- parcs de stationnement aménagés ;

- exploitation d'un golf, d'un parc zoologique ou botanique, d'un parc d'attractions ;

- exploitation d'établissements thermaux ou de thalassothérapie ;

- organisation de spectacles ou de festivals ;

- activités économiques telles que l'exploitation d'un bar ou d'une épicerie par une commune.