

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES
ET DU BUDGET

Classement
M0

DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Sous-direction D
BUREAU D3

COMPTABILITÉ PUBLIQUE
ARRIVÉE
- 1. MAR. 1990
DOCUMENTATION

INSTRUCTION N° 90-8-M0
du 17 janvier 1990

NOR : BUD R 90 0009 J

(Texte publié au Bulletin officiel de la Comptabilité publique)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n°	du
n°	du
n°	du
n°	du

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n°	du
----	----

SERVICES DES COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX

1^{re} SÉRIE

DOCUMENTS À ANNOTER

- Instruction n° 86-38-M0 du 21 mars 1986 ✕
- Instruction n° 86-76-M0 du 16 juin 1986 ✕

DIFFUSION
GT
6

O 678051 P 05

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	DOM	RF	TP-RP	P
-----	-----	-----	----	-------	---

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des comptables un certain nombre de textes législatifs ou réglementaires ou d'instructions d'application concernant les collectivités locales et établissements publics locaux.

Ces textes ou instructions sont présentés selon l'ordre des rubriques du recueil M0.

Le directeur de la Comptabilité publique,
Pour le directeur de la Comptabilité publique :
Le sous-directeur, chargé de la sous-direction « D »,
H. CHAZEAU.

SOMMAIRE

Pages
—

Rubriques
M0
—

11. ORGANISATION COMMUNALES

00	119	<i>Responsabilité de la commune. — Exécution des décisions de justice par les collectivités et leurs établissements publics (annexe 1).</i> Circulaire Intérieur du 16 octobre 1989.
----	-----	---

12. FINANCES COMMUNALES

123 bis 5	<i>Recettes. — Taxe sur la valeur ajoutée. — Fonds de compensation.</i> <i>Fonctionnement du F.C.T.V.A. (annexes 2, 3 et 4).</i> Extrait de la loi de finances rectificative pour 1988 n° 88-1193 du 29 décembre 1988. Décret n° 89-645 du 6 septembre 1989. Circulaire Finances-Intérieur du 21 novembre 1989.
-----------	---

● **RESPONSABILITÉ DE LA COMMUNE. — EXÉCUTION DES DÉCISIONS DE JUSTICE PAR LES COLLECTIVITÉS LOCALES**

La circulaire du ministère de l'Intérieur en date du 16 octobre 1989 (annexe 1) a pour objet de :

- présenter les dispositions du décret n° 88-336 du 11 avril 1988 précisant, d'une part, les obligations des collectivités locales en matière d'exécution des décisions de justice qui les concernent et, d'autre part, les modalités d'intervention des préfets en matière d'inscription et de mandatement d'office en cas de carence desdites collectivités;

- et de définir les conditions de la mise en œuvre des dispositions de la loi du 16 juillet 1980.

S'agissant de ce dernier point, la loi du 16 juillet 1980 concerne l'exécution des décisions juridictionnelles passées en force de chose jugée ayant condamné une collectivité locale au paiement d'une somme d'argent dont le montant a été fixé par la décision elle-même.

Les procédures réglementaires d'inscription et de mandatement d'office prises en application de la loi du 16 juillet 1980 ne prévoient pas l'intervention de la chambre régionale des comptes, à la différence des procédures de droit commun de la loi du 2 mars 1982, applicables, conformément à l'avis du Conseil d'État en date du 5 janvier 1989, lorsque les décisions juridictionnelles :

- sont passées en force de chose jugée et portent condamnation au paiement d'une somme d'argent dont le montant n'a pas été fixé par la décision elle-même;

- ne sont pas passées en force de chose jugée, mais sont néanmoins exécutoires.

À cet égard l'attention des comptables est à nouveau appelée sur le fait qu'une décision juridictionnelle non passée en force de chose jugée, telle une décision d'un tribunal administratif frappée d'appel, a force exécutoire et autorise l'engagement d'une procédure d'inscription d'office ou de mandatement d'office au budget de la collectivité locale en cause.

Ainsi la loi du 2 mars 1982 s'applique lorsque les conditions prévues par la loi du 16 juillet 1980 ne sont pas réunies.

Document de référence :

- la circulaire du 23 juin 1987 publiée à l'annexe 1 de l'instruction n° 87-109 M0 du 11 septembre 1987.

● **FONDS DE COMPENSATION POUR LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

Le décret n° 85-1378 du 26 décembre 1985 (cf. instruction n° 86-38-M0 du 21 mars 1986) a fixé les conditions de répartition et d'affectation des ressources du F.C.T.V.A. de manière à ne rendre éligibles au fonds que les seules dépenses réelles d'investissement pour lesquelles les collectivités locales ont effectivement acquitté la T.V.A.

Ce décret a fait l'objet de plusieurs recours devant le Conseil d'État, au motif que l'application, dès 1986, de certaines mesures du décret (déduction de l'assiette du F.C.T.V.A. des subventions spécifiques, et des achats de terrains nus) était illégale dans la mesure où les investissements concernés ont été réalisés en 1984 et 1985.

Dans son arrêt du 9 novembre 1988, le Conseil d'État a annulé certaines dispositions du décret, estimant, en particulier, que le Gouvernement n'avait pas reçu l'habilitation législative nécessaire pour agir par voie réglementaire. Il a annulé l'article premier du décret en tant, d'une part, qu'il prévoit la déduction du montant des dépenses réelles d'investissement prises en compte pour la répartition des dotations du fonds des subventions spécifiques versées par l'État lorsque celles-ci n'ont pas été calculées T.V.A. incluse et, d'autre part, qu'il exclut de ces dépenses les dépenses d'immobilisation réalisées dans le cadre d'opérations sous mandat. Il a également annulé l'article 4 du décret qui prévoit que le taux de compensation appliqué à l'assiette des dépenses éligibles est calculé sur la base du taux intermédiaire de la T.V.A. et l'article 5 relatif à l'obligation de remboursement en cas de cession d'un investissement. En revanche, le Conseil d'État a estimé que le décret n'était pas entaché de rétroactivité illégale.

Tirant les conséquences de l'arrêt de la haute juridiction, l'article 42 de la loi de finances rectificative du 29 décembre 1988 (annexe 2) a eu pour objet de donner un fondement législatif aux dispositions jugées comme n'étant pas du domaine réglementaire.

Cet article :

- prévoit ainsi que le taux de compensation est égal au taux normal de la T.V.A., calculé en dedans du prix et arrondi à la troisième décimale inférieure, soit le taux de 15,682 %;
- fait obligation à une collectivité locale de rembourser les attributions du F.C.T.V.A. effectuées au titre d'une immobilisation, lorsque celle-ci a fait l'objet d'une cession ou d'une mise à disposition à un tiers non éligible au fonds;
- prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 1988, ne sont plus déduites des dépenses réelles d'investissements les subventions spécifiques lorsque celles-ci auront été calculées hors taxe.

Pour les exercices 1986 et 1987, les attributions au F.C.T.V.A., telles qu'elles ont été déterminées après déduction de l'ensemble des subventions spécifiques de l'État, sont réputées définitives.

Le décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 (annexe 3) fixe les conditions d'application de l'article 42 précité de la loi de finances rectificative pour 1988.

Ce décret reprend les dispositions du décret du 26 décembre 1985 qui n'ont pas été annulées par le Conseil d'État. Il en est ainsi :

- de l'exclusion, pour le calcul des attributions du F.C.T.V.A., des opérations pour le compte de tiers et des immobilisations n'ayant pas supporté la T.V.A. ou pouvant donner lieu à déduction de la T.V.A.;
- de la règle de la pénultième année;
- de la fourniture d'états annuels à joindre aux demandes d'attributions du fonds.

En outre, ce décret applique la décision du Conseil d'État pour les subventions spécifiques et les opérations sous mandat.

S'agissant des subventions spécifiques de l'État, celles-ci ne sont déduites des dépenses éligibles au fonds que si elles ont été calculées T.V.A. incluse.

Les opérations sous mandat réalisées par les mandataires légalement habilités à cet effet donnent lieu à attribution du F.C.T.V.A. En ce qui concerne les cessions, le mécanisme de remboursement est inchangé.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990

123 bis 5

Le décret du 6 septembre 1989 prévoit, par ailleurs, des dispositions nouvelles tendant notamment à exclure du champ d'application du F.C.T.V.A. les opérations dans lesquelles les collectivités bénéficiaires prennent à bail à construction ou à bail emphytéotique des terrains, en vue d'y construire des immeubles pour les donner, ensuite, à bail simple, soit aux propriétaires de terrains en cause, soit à des tiers. Dans le cas de mise à disposition, l'obligation faite aux collectivités locales bénéficiaires de rembourser les attributions reçues du F.C.T.V.A. obéit aux mêmes règles que les remboursements en cas de cession (par dixième pour un immeuble, par cinquième pour un bien mobilier).

Toutefois, pour ne pas remettre en cause des situations existantes, les règles relatives aux remboursements en cas de mises à disposition ne s'appliquent qu'à compter de la publication du décret, ainsi que le prévoit la circulaire interministérielle en date du 21 novembre 1989 (annexe 4) prise en application des dispositions législatives et réglementaires susvisées.

Ce texte précise en outre la liste des bénéficiaires du F.C.T.V.A., définit les dépenses réelles d'investissement et rappelle les procédures administratives et comptables.

À ce titre, l'attention des comptables est appelée sur le fait que la vérification des travaux en régie 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.

Documents à abroger :

- le décret du 26 décembre 1985 publié à l'annexe 13 de l'instruction n° 86-38-MO du 21 mars 1986;
- la circulaire du 3 février 1986 publiée à l'annexe 13 de l'instruction n° 86-76-MO du 16 juin 1986;

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 1

119

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR

DIRECTION GÉNÉRALE
DES COLLECTIVITÉS LOCALES

Sous-direction des compétences
et des institutions locales

Bureau du contrôle de légalité
et des affaires juridiques

Réf. 97 O.G. CIL/1 FB/NP

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

LIBERTÉ - ÉGALITÉ - FRATERNITÉ

CIRCULAIRE N° NOR/INT/B/89/00312/C

Paris, le 16 octobre 1989.

LE MINISTRE DE L'INTÉRIEUR

à Madame et Messieurs les préfets

**OBJET : Exécution des décisions de justice par les collectivités territoriales et leurs établissements publics. —
Inscription et mandatement d'office.**

Référence : Circulaire NOR/INT/B/87/00162/C du 23 juin 1987.

Pièce jointe : 2.

Par circulaire visée en référence, publiée au *Journal officiel* du 2 décembre 1987, votre attention a été appelée sur la nécessité de veiller à l'application de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public.

L'importance que revêt le respect des décisions de justice a été rappelée avec force par le Premier ministre par circulaire du 13 octobre 1988, publiée au *Journal officiel* du 25 octobre. Il s'agit d'une exigence fondamentale de la démocratie qui fait partie intégrante du respect de l'État de droit.

Il est indispensable que vous veillez à la bonne exécution des décisions de justice. Votre mission concerne, à cet égard, au premier chef, les services de l'État placés sous votre autorité. Mais elle concerne également les collectivités territoriales et leurs établissements publics vis-à-vis desquels outre la charge qui vous incombe de faire respecter la règle de droit, la loi vous attribue des pouvoirs spécifiques vous permettant de faire exécuter les décisions des juridictions administratives les condamnant au paiement d'une somme d'argent.

Je vous demande d'attirer l'attention des autorités locales sur l'importance que revêt la bonne exécution de ces décisions. Je vous demande également d'attacher une importance personnelle aux cas d'inexécution des décisions de justice qui vous sont signalés. Je vous rappelle que la Section du rapport et des études du Conseil d'État a notamment pour mission de veiller à l'exécution des décisions de la justice administrative et qu'il importe que vous lui apportiez tout votre concours.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 1

119

Lorsqu'une collectivité territoriale ou un établissement public refuseront d'exécuter une décision de justice, et n'auront pas répondu favorablement aux invitations que vous leur aurez adressées, vous n'hésitez pas à utiliser les mesures que la loi vous donne.

À cet égard, vous voudrez bien vous reporter aux instructions de la circulaire susvisée.

Celles-ci doivent toutefois être complétées par deux éléments nouveaux :

- les dispositions du texte réglementaire précisant les modalités de votre intervention en matière d'inscription et de mandatement d'office qui était annoncé dans cette circulaire (décret n° 88-336 du 11 avril 1988, publié au *Journal officiel* du 13 avril 1988);
- les conditions de la mise en œuvre des dispositions de la loi du 16 juillet 1980 qui ont fait l'objet d'un avis du Conseil d'État (avis du 5 janvier 1989).

I. Le décret n° 88-336 du 11 avril 1988

Après un rappel général des dispositions de l'article 1-II de la loi du 16 juillet 1980, suit le commentaire des dispositions nouvelles concernant les obligations de la collectivités locale et l'intervention du représentant de l'État.

A. Rappel général.

L'article 1-II de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public, dispose que « lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné une collectivité locale ou un établissement public au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même, cette somme doit être mandatée ou ordonnancée dans un délai de quatre mois à compter de la notification de la décision de justice ».

B. Les obligations de la collectivité locale.

L'article 2 du décret du 11 avril 1988, qui complète le décret du 12 mai 1981, précise que le délai maximum de quatre mois prévu par la loi est le délai avant l'expiration duquel l'ordonnateur local doit mandater la somme due.

Cet article crée une **obligation d'information** du créancier de la collectivité par l'ordonnateur de la collectivité qui doit, le jour de l'émission du mandat, porter cette date à la connaissance du créancier, préciser le montant du mandatement et indiquer la désignation du comptable assignataire de la dépense, au moyen d'une lettre recommandée avec demande d'avis de réception.

Une copie de la lettre adressée au créancier est transmise au préfet.

En cas d'insuffisance ou d'absence de crédits, situation visée au second alinéa du II de l'article premier de la loi du 12 juillet 1980, l'ordonnateur est également tenu, avant l'expiration du délai de quatre mois, d'en informer le créancier par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, en précisant le montant de la somme qui sera mandatée ultérieurement.

Ce mandatement portera soit sur l'intégralité de la somme due en cas d'absence totale de crédits, soit sur le solde en cas d'insuffisance de crédits.

Une copie de cette lettre est également transmise au préfet.

C. L'intervention du préfet.

Le préfet est appelé à intervenir pour procéder au mandatement d'office et, éventuellement, à l'inscription d'office.

1. Mandatement d'office.

Si le créancier n'a pas reçu la lettre contenant la totalité des informations évoquées ci-dessus dans le délai prévu, il peut saisir le préfet d'une demande de paiement de la somme due, en produisant une expédition de la décision revêtue de la formule exécutoire.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 1

119

L'autorité chargée du contrôle dispose alors **d'un délai d'un mois** pour vérifier l'existence et la disponibilité des crédits puis pour procéder au mandatement d'office.

L'autorité chargée du contrôle dispose alors **d'un délai d'un mois** pour vérifier l'existence et la disponibilité des crédits puis pour procéder au mandatement d'office.

Si le créancier, bien qu'ayant reçu la lettre contenant les informations, n'a pas obtenu le paiement de la somme due dans le délai figurant sur la lettre recommandée, il peut saisir le préfet dans les mêmes conditions.

De même, si la lettre contenant les informations fait apparaître une insuffisance de crédits, le créancier peut saisir le préfet.

2. *L'inscription d'office.*

En cas d'absence ou d'insuffisance de crédits, le préfet dispose **d'un délai d'un mois** à compter de la saisine du créancier pour **mettre en demeure** la collectivité locale ou l'établissement public de créer les ressources nécessaires; il dispose dans toutes les hypothèses, même en l'absence de saisine du créancier, en application de l'article 1-II de la loi du 16 juillet 1980, des mêmes pouvoirs.

L'article 3-1 du décret du 11 avril 1988 précise que la collectivité ou l'établissement dispose d'un délai d'un mois pour se conformer à la mise en demeure.

Lorsque la somme due est importante (égale ou supérieure à 5 % de la section de fonctionnement du budget), ce délai est porté à deux mois.

Dans tous les cas, le délai imparti par le décret pour créer les ressources doit être mentionné dans la mise en demeure adressée par le préfet.

Si la mise en demeure reste sans effet, le préfet procède à l'inscription d'office de la somme due en dégageant les ressources nécessaires :

- soit en réduisant les crédits affectés à d'autres dépenses et encore libres d'emploi;
- soit en augmentant les recettes;
- soit en faisant appel à ces deux possibilités

Il notifie cette décision à la collectivité locale.

Si, dans le délai de huit jours après notification, l'ordonnateur n'a pas procédé au mandatement, le préfet y procède dans le délai d'un mois.

Je vous rappelle que les procédures particulières d'inscription et de mandatement d'office prescrites par ce décret en application de l'article 1-II de la loi du 16 juillet 1980 ne prévoient pas l'intervention de la chambre régionale des comptes, à la différence des procédures de droit commun visées aux articles 11, 12 et 12-1 de la loi du 2 mars 1981.

II. **L'avis du Conseil d'État**
sur la mise en œuvre des dispositions de la loi du 16 juillet 1980

La circulaire susvisée du 23 juin 1987 qui a rappelé les dispositions de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public, ainsi que celles du décret n° 81-501 du 12 mai 1981, vous a précisé les procédures de substitution à mettre en œuvre lorsque les autorités locales refusent ou s'abstiennent d'exécuter des décisions de justice qui les ont condamnées au paiement de sommes d'argent.

Des difficultés d'interprétation étant apparues dans les domaines respectifs des lois des 16 juillet 1980 et 2 mars 1982, j'ai consulté le Conseil d'État.

La Haute Assemblée, section de l'intérieur, a rendu son avis le 5 janvier 1989. Vous voudrez bien en trouver un exemplaire ci-joint.

Il résulte de cet avis que la procédure d'inscription d'office des crédits et de mandatement d'office des dépenses nécessaires à l'acquittement des dettes exigibles résultant de décisions juridictionnelles :

- passées en force de chose jugée et portant condamnation au paiement d'une somme d'argent dont le montant n'a pas été fixé par la décision elle-même;
- non passées en force de chose jugée, mais néanmoins exécutoires, doit être considérée comme relevant du régime de droit commun de la loi du 2 mars 1982 (avec intervention de la chambre régionale des comptes).

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 1

119

En d'autres termes, la loi du 2 mars 1982 s'applique lorsque les conditions prévues par la loi du 16 juillet 1980 ne sont pas réunies.

Il convient en outre de rappeler qu'en application d'une jurisprudence constante, l'inscription et le mandatement d'office ne peuvent être effectués que pour des dépenses obligatoires dans leur principe, liquides et non sérieusement contestées (cf. C.E., commune de Pointe-à-Pitre, 11 décembre 1987, notamment).

Par « liquides », il faut entendre les dépenses dont le mode de calcul n'est pas de nature à soulever les difficultés. En outre, pour qu'une dépense soit sérieusement contestée, il ne suffit pas que le jugement ait fait l'objet d'un appel ; il faut que les motifs de la contestation vous apparaissent suffisamment forts pour qu'ils soit préférable d'attendre qu'elle ait été tranchée pour mettre en œuvre la procédure d'inscription et de mandatement d'office.

Je vous demande de veiller personnellement à l'application de ces directives, dont la mise en œuvre est un élément important du respect de l'État de droit.

Pour le ministre de l'Intérieur
et par délégation :

Le directeur général des Collectivités locales,
Pierre-René LEMAS.

SECTION DE L'INTÉRIEUR

CONSEIL D'ÉTAT

N° 344-769

M^{me} VESTUR,
Rapporteur

EXTRAIT DU REGISTRE DES DÉLIBÉRATIONS

Séance du 5 janvier 1989

AVIS

Le Conseil d'État (section de l'Intérieur) saisi par le ministre de l'Intérieur des questions suivantes :

1. *Lorsqu'une décision juridictionnelle a condamné une collectivité locale ou un établissement public au paiement d'une somme d'argent, et lorsque cette décision n'est pas passée en force de chose jugée, le préfet peut-il, en cas de carence de la collectivité ou de l'établissement, mettre en œuvre la procédure d'inscription d'office prévue aux articles 11, 12, 52, 53 et 83 de la loi du 2 mars 1982 et notamment peut-il saisir la chambre régionale des comptes ? ou doit-on considérer que la rédaction du I de l'article 98 de la loi du 2 mars 1982 exclut l'application de cette procédure dès lors que la dépense résulte d'une décision juridictionnelle ?*

2. *Peut-on considérer que le I de l'article 98 de la loi du 2 mars 1982 n'exclut l'application des procédures d'inscription et de mandatement d'office, instituées par les articles 11, 12, 52, 53 et 83 de la loi du 2 mars 1982 que lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a, comme le prévoit l'article 1^{er} de la loi du 16 juillet 1980, condamné une collectivité locale ou un établissement public au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même ?*

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 1

119

Vu la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 modifiée relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public;

Vu la loi n° 82-213 du 2 mars 1982 modifiée relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions;

Est d'avis qu'il y a lieu de répondre aux questions posées dans le sens des observations ci-après.

En vertu des dispositions du I de l'article 98 de la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions, les dispositions des articles 11, 12, 52, 53 et 83 de cette loi ne sont pas applicables à l'inscription au budget et au mandatement des dépenses obligatoires résultant pour les collectivités territoriales, leurs groupements et leurs établissements publics, d'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée, ces opérations demeurant régies par la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public.

1° Il résulte des termes mêmes des dispositions du I de l'article 98 qu'elles ne font pas obstacle à ce que la procédure de droit commun, instituée par les articles 11, 12, 52, 53 et 83, puisse être utilisée pour l'inscription au budget et le mandatement des dépenses nécessaires à l'acquittement de dettes exigibles résultant des décisions juridictionnelles qui, sans être passées en force de chose jugée, sont exécutoires.

2° Il résulte des termes du I de l'article 98 et des travaux préparatoires qui en éclairent la portée que le législateur n'a entendu exclure du champ d'application des articles 11, 12, 52, 53 et 83 que les opérations régies par le II de l'article 1^{er} de la loi n° 85-539 du 16 juillet 1980, c'est-à-dire celles qui concernent l'inscription et le mandatement des dépenses obligatoires résultant d'une décision juridictionnelle qui doit non seulement être passée en force de chose jugée, mais aussi avoir condamné une collectivité locale ou un établissement public au paiement d'une somme d'argent dont elle a fixé elle-même le montant. Lorsque cette dernière condition n'est pas remplie, le recours à la procédure des articles 11, 12, 52, 53 et 83 demeure possible, pour autant que la dette dont le montant n'a pas été fixé par la décision juridictionnelle elle-même puisse néanmoins être regardée comme exigible.

Signé : M. BERNARD, *Président.*
H. VESTUR, *Rapporteur.*
G. GALEY, *Secrétaire.*

Pour extrait conforme
Le secrétaire de la section,
G. GALEY.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 2

123 bis 5

EXTRAIT DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1988

(n° 88-1193 du 29 ~~septembre~~ 1988)

(J.O. du 30 décembre 1988, p. 16625)

NOR : ECO X 88 00157 L

*Fonds de Compensation pour
la Taxe sur la valeur ajoutée*

L'ASSEMBLÉE NATIONALE ET LE SÉNAT ONT DÉLIBÉRÉ,

L'ASSEMBLÉE NATIONALE A ADOPTÉ,

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A DÉCLARÉ CONFORME À LA CONSTITUTION,

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE PROMULGUE LA LOI DONT LA TENEUR SUIT :

ART. 42. — I. À compter du 1^{er} 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'État, 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. Dans des conditions définies par décret en Conseil d'État, 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 taxe sur la valeur ajoutée d'une immobilisation ayant donné lieu au versement d'une attribution dudit fonds entraînent le remboursement de ce versement.

Cette disposition est applicable aux cessions à compter du 1^{er} janvier 1988.

IV. Les subventions spécifiques de l'État 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 1^{er} janvier 1988.

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

La présente loi sera exécutée comme loi de l'État.

Fait à Paris, le 29 décembre 1988.

François MITTERAND.

Par le Président de la République :

Le Premier ministre,

Michel ROCARD.

Le ministre d'État, ministre de l'Économie, des Finances et du Budget,

Pierre BÉRÉGOVOY.

Le ministre délégué auprès du ministre d'État, ministre de l'Économie,
des Finances et du Budget, chargé du Budget,

Michel CHARASSE.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 3

123 bis 5

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 et relatif au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée

(J.O. du 12 septembre 1989, p. 11534)

NOR : INT B 89 00264 D

Doc à abroger [Inscr 86-38 MO du 21-3-1986 Annexe 13]

LE PREMIER MINISTRE,

Sur le rapport du ministre d'État, 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 pour 1978, notamment son article 66;

Vu la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 portant loi de finances rectificative pour 1988, notamment son article 42;

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

Le Conseil d'État (section de l'Intérieur) entendu,

DÉCRÈTE :

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. Des fonds de concours versés à l'État en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur les monuments classés.

ART. 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.

ART. 3. — Les dépenses réelles d'investissement mentionnées à l'article 1^{er} ci-dessus sont nettes de subventions spécifiques versées par l'État lorsque ces subventions ont été calculées taxe sur la valeur ajoutée incluse.

ART. 4. — Les dépenses réelles d'investissement définies aux articles 1^{er}, 2 et 3 ci-dessus, à prendre en considérations pour la répartition au titre d'une année déterminée, sont celles afférentes à la pénultième année.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 3

123 bis 5

ART. 5. — Conformément à l'article 42-III de la loi n° 888-1193 du 29 décembre 1988 susvisée, toute cession à un tiers, non éligible au fonds de compensation pour la taxe à la valeur ajoutée, d'un bien ayant donné lieu à attribution de ce fonds, entraîne le remboursement de cette attribution.

Il y a également lieu à remboursement en cas de mise à disposition au profit d'un tiers, non éligible au fonds, d'immobilisations réalisées par la collectivité ou l'établissement sur un bien pris à bail emphytéotique ou à bail à construction.

Le remboursement 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 biens immobiliers 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.

ART. 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'État 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.

ART. 7. — Le décret n° 85-1378 du 26 décembre 1985 est abrogé.

ART. 8. — Le ministre d'État, ministre de l'Économie, des Finances et du Budget, le ministre de l'Intérieur, le ministre des Départements et Territoires d'outre-mer, porte-parole du Gouvernement, le ministre délégué auprès du ministre d'État, ministre de l'Économie, des Finances et du Budget, chargé du budget, et le secrétaire d'État auprès du ministre de l'Intérieur, chargé des collectivités territoriales, sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 6 septembre 1989.

Michel ROCARD.

Par le Premier ministre :

Le ministre de l'Intérieur,
Pierre JOXE.

*Le ministre d'État, ministre de l'Économie,
des Finances et du Budget,*
Pierre BÉRÉGOVOY.

*Le ministre des Départements et Territoires d'outre-mer,
porte-parole du Gouvernement,*
LOUIS LE PENSEC.

*Le ministre délégué auprès du ministre d'État,
ministre de l'Économie, des Finances et du Budget,
chargé du Budget,*
Michel CHARASSE.

*Le secrétaire d'État auprès du ministre de l'Intérieur,
chargé des Collectivités territoriales,*
Jean-Michel BAYLET.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

mat = 04
min = 206

LE MINISTRE D'ETAT, MINISTRE
DE L'ECONOMIE, DES FINANCES
ET DU BUDGET

LE MINISTRE DE L'INTERIEUR

PARIS, le 21 NOVEMBRE 1989

CIRCULAIRE N° NOR/INT/B/89/00340/C

Le ministre d'Etat, ministre de
l'économie, des finances et du
budget

et

Le ministre de l'intérieur

à

Messieurs les préfets de région,
Mme et MM. les préfets de départe-
ment

- métropole
- régions et départements d'outre-
mer
- collectivité territoriale de SAINT-
PIERRE-ET-MIQUELON

OBJET : Fonds de compensation pour la TVA.

Doc à abroger : Inst n° 86-76710
du 16.6.1986 AB

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

PLAN

Chapitre 1 : Les bénéficiaires du FCTVA (p 4)

1-1 - Principes généraux

1-2 - Situations particulières

- 1-2-1 - Les groupements de collectivités locales (p 5)
- 1-2-2 - Les régies des collectivités locales
- 1-2-3 - Les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles

Chapitre 2 : La définition des dépenses réelles d'investissement (p 6)

2-1 - Les subventions spécifiques à déduire de l'assiette du FCTVA
(p 7)

2-2 - Nature des dépenses éligibles au FCTVA (p 8)

- 2-2-1 - Les dépenses doivent être des dépenses d'investissement
 - 2-2-1-1 - Cas des travaux en régie (p 9)
 - 2-2-1-2 - Cas particulier des opérations de voirie (p 10)
 - 2-2-1-3 - Cas des dépenses accessoires aux opérations éligibles au bénéfice du fonds
- 2-2-2 - Les dépenses doivent être réalisées par ou pour le compte de la collectivité (p 11)
 - 2-2-2-1 - Les opérations sous mandat
 - 2-2-2-2 - Les opérations d'équipement scolaire (p 12)
 - opérations réalisées par l'Etat
 - opérations réalisées par les établissements publics locaux d'enseignement (EPL)
 - 2-2-2-3 - Les travaux réalisés pour le compte d'un tiers
 - 2-2-2-4 - Les travaux de remembrement : (p 13)
 - 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
- 2-2-3 - Les dépenses doivent être destinées à être intégrées à titre définitif dans le patrimoine de la collectivité (p 14)
 - 2-2-3-1 - Participations financières et fonds de concours
 - 2-2-3-2 - Les cessions et les mises à disposition à des tiers non bénéficiaires du FCTVA (p 15)
- 2-2-4 - Les dépenses doivent entrer dans le domaine de compétence de la collectivité (p 16)

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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

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

2-3-2 - Les dépenses ne doivent pas avoir été exposées pour des activités imposables à la TVA (p 17)

2-3-2-1 - Les activités assujetties partiellement à la TVA

2-3-2-2 - Les activités pour lesquelles les collectivités bénéficient d'un droit d'option (p 18)

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

2-3-2-4 - Les activités assujetties de plein droit à la TVA (p 20)

Chapitre 3 : Procédures administratives et comptables (p 21)

3-1 - Procédures administratives incombant aux préfectures (p 22)

3-1-1 - Règles générales

3-1-2 - Documents devant être fournis par les collectivités et établissements bénéficiaires du FCTVA (p 23)

3-2 - Procédures comptables (p 24)

3-2-1 - Imputation budgétaire du FCTVA (p 24)

3-2-2 - Rappel des procédures comptables propres à certaines opérations de dépenses (p 25)

3-2-2-1 - Les procédures comptables en matière d'opérations sous mandat (p 25)

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 26)

3-2-2-3 - Subventions d'investissement versées par les régions et les départements aux EPLE (p 26)

ANNEXE 1 - Textes applicables (p 28)

ANNEXE 2 - Modèles d'états à communiquer aux collectivités locales (p 37)

ANNEXE 3 - Cas d'assujettissement à la TVA des collectivités locales (p 45)

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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),
- 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 ayant leur propre personnalité morale et 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 l'agglomération des villes nouvelles.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

1-2-1 - LES GROUPEMENTS DE COLLECTIVITES 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.

1-2-2 - LES REGIES DES COLLECTIVITES LOCALES

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

- Les régies non dotées de la personnalité morale, faisant l'objet d'un budget annexe, 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 CHARGES DE LA GESTION DES AGGLOMERATIONS NOUVELLES

Peuvent bénéficier du FCTVA les organismes chargés de la gestion des agglomérations nouvelles que sont les syndicats ou communautés d'agglomération nouvelle (SAN) et les ensembles urbains. 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 et des ensembles urbains dans le cadre d'une convention de mandat et dans les conditions précisées au chapitre 2 de la présente circulaire.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Chapitre 2

LA DEFINITION DES DEPENSES REELLES D'INVESTISSEMENT

PRINCIPES GENERAUX :

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, comme étant les dépenses d'investissement, comptabilisées à la section d'investissement du compte administratif principal et de chacun des comptes administratifs à comptabilité distincte 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. C'est le cas notamment des dépenses concernant des immobilisations mises à disposition d'un tiers non éligible au fonds, réalisées sur un bien pris à bail emphytéotique ou à bail à construction.

Il prévoit, en outre, les modalités selon lesquelles les mises à disposition réalisées dans le cadre du régime des baux emphytéotiques ou à construction ainsi que les cessions d'immobilisation à un tiers non bénéficiaire du fonds, qui ont donné lieu aux attributions du fonds 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 nouvelles dispositions, il convient de souligner les règles relatives :

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

- 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 du 6 septembre 1989 susvisé 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 française pour la maîtrise de l'énergie (AFME) provenant des budgets des ministères de l'industrie et de la recherche ;
- le fonds spécial des grands travaux (FSGT) ;
- le fonds national des haras et des activités hippiques.

Toutefois, ces subventions spécifiques ne doivent être déduites de l'assiette des attributions du FCTVA que lorsque 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 hors taxes.

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) ;

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

- 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) ;

La déduction des subventions spécifiques versées par l'Etat et 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 administratifs 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 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 DEPENSES DOIVENT ETRE DES DEPENSES 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".

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 chaque année, qui a comme résultat l'entrée d'un nouvel élément dans le patrimoine ou qui, concernant des éléments existants, a pour effet d'augmenter la durée de leur utilisation.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Ainsi, les grosses réparations qui se définissent par la remise en état, la réfection, le remplacement d'équipements et qui accroissent la valeur du bien sur lequel ils sont exécutés ou augmentent sa durée de vie, constituent des immobilisations imputées en section d'investissement.

En revanche, constituent des charges de fonctionnement les dépenses d'entretien et de réparation destinées à maintenir les éléments d'actif dans un état normal d'utilisation.

Ces principes de base étant rappelés, il convient d'examiner plus précisément quelques cas particuliers :

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.

Les dépenses de main-d'oeuvre, de petit outillage et autres fournitures, 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.

Seules les dépenses de personnel qui n'ont pas supporté le paiement de la TVA sont 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.

L'exclusion des dépenses de personnel ne prendra effet qu'à compter des investissements réalisés en 1990 donnant lieu à attribution du FCTVA en 1992.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

2-2-1-2 - Cas particulier 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'immobilisation 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 rapporterez 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 M11, M12 et M51.

2-2-1-3 - 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.

Les dépenses éligibles à ce titre sont les suivantes (1) :

1. **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.

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.

(1) Ces dépenses n'ouvrent en tout état de cause droit au FCTVA que si elles sont grevées de la TVA.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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".

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 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.

2. Indemnités attribuées aux commissaires enquêteurs ;
3. Honoraires des entreprises privées apportant leur concours aux collectivités locales.

2-2-2 - LES DEPENSES DOIVENT ETRE REALISEES PAR OU POUR LE COMPTE DE LA COLLECTIVITE

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 des opérations réalisées par les collectivités ou établissements bénéficiaires pour le compte de tiers. Une seule exception à cette règle : les travaux de remembrement.

2-2-2-1 - Les opérations sous mandat

Désormais, 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'oeuvre 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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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 répondre aux autres conditions d'éligibilité du fonds et, en particulier, doivent avoir supporté la TVA et ne pas être utilisées pour les besoins d'une activité assujettie à la taxe.

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

2-2-2-2 - 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 (EPLE)

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 lui sont rattachés en vue de la construction, la reconstruction, l'extension et les grosses réparations de ces établissements.

Des données comptables sont précisées au chapitre III.

2-2-2-3 - Les travaux réalisés pour le compte d'un tiers

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.

Toutefois, les opérations réalisées 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.

Cas particulier des mises à disposition dans le cadre du régime des baux emphytéotiques ou à construction

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Les dépenses relatives à des immobilisations mises à disposition d'un tiers non éligible au fonds, réalisées sur un bien pris à bail emphytéotique ou à construction, sont déduites de l'assiette servant de base au calcul des attributions du FCTVA.

En effet, il apparaît que si ces mises à disposition interviennent avant que les attributions correspondantes du FCTVA n'aient été versées, les immobilisations en cause, dans la mesure où il est établi que la collectivité ou l'établissement n'a joué qu'un rôle d'écran, sont regardées comme constituant des travaux pour le compte de tiers.

Ces dispositions s'appliquent aux opérations faisant l'objet d'un contrat de bail emphytéotique ou de bail à construction signé à compter de l'entrée en vigueur des dispositions du décret du 6 septembre 1989 susvisé.

Les règles comptables applicables à ces dispositions sont précisées au chapitre 3.

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 donc 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 27-2ème alinéa du code rural (article 7 de la loi n° 85.1496 du 31 décembre 1985 relative à l'aménagement foncier rural), 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.

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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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

2-2-3 - LES DEPENSES DOIVENT ETRE DESTINEES A ETRE INTEGREES A TITRE DEFINITIF DANS LE PATRIMOINE DE LA COLLECTIVITE

Les opérations d'équipement éligibles réalisées par la collectivité doivent être intégrées dans son patrimoine.

Les opérations qui ne répondent pas à cette condition doivent en principe être exclues du bénéfice du FCTVA.

De même, les cessions et certaines mises à disposition à des tiers non éligibles au FCTVA d'immobilisations ayant donné lieu à attribution du fonds doivent donner lieu à reversement de tout ou partie des sommes perçues au titre du FCTVA. En effet, dans cette hypothèse, l'intégration de l'investissement dans le patrimoine de la collectivité n'aura été que temporaire.

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 affermés (cf. circulaire NOR/MCL/B/88/00162/C du 27 avril 1988).

Les fonds de concours versés à l'Etat constituent un cas particulier puisque, même s'ils présentent le caractère de charges supportées par la collectivité en vue de la réalisation d'un équipement dont elle tirera profit,

- la collectivité n'assure pas la maîtrise d'ouvrage de l'opération,
- l'équipement réalisé n'entre pas, dans la quasi totalité des cas, dans le patrimoine de la collectivité.

Elles ne peuvent donc être considérées comme des dépenses réelles d'investissement donnant droit à attribution du FCTVA.

Il convient de noter qu'à cet égard, en règle générale, la fixation des fonds de concours versés par les collectivités locales à l'Etat résulte d'une négociation entre les deux parties. Les collectivités locales ont donc la faculté, dans le cadre de ces négociations, de tenir compte du fait que les fonds de concours ne donnent pas lieu à attribution du FCTVA.

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 préfectures, voir au chapitre 3).

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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

Les cessions ainsi que les mises à disposition au profit d'un tiers, non éligible au fonds d'immobilisations réalisées par la collectivité ou l'établissement sur un bien pris à bail emphytéotique ou à construction, ayant donné lieu au versement du FCTVA, entraînent le remboursement de ce versement.

En outre, en application de l'article 6 du décret du 6 septembre 1989 les collectivités et les établissements bénéficiaires du FCTVA sont tenus de produire un état annuel des cessions et des mises à disposition d'immobilisation tel que celui qui figure à l'annexe 2 de la présente circulaire (état n° 4).

Ces dispositions sont applicables :

- pour les cessions effectuées à compter du 1er janvier 1988
- pour les mises à disposition d'immobilisations réalisées sur des biens pris à bail emphytéotique ou à construction conclus à compter de l'entrée en vigueur du décret du 6 septembre 1989

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

Le montant du remboursement que les collectivités doivent effectuer est égal au montant du FCTVA perçu.

Toutefois, pour tenir compte de l'utilisation du bien, ce remboursement sera égal au FCTVA obtenu, diminué d'un abattement de 20 % 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 sera de 10 % s'il s'agit d'un bien immeuble.

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.

2-2-4 - LES DEPENSES DOIVENT ENTRER DANS LE DOMAINE DE COMPETENCE DE LA COLLECTIVITE

Ne sont visées à ce titre que les opérations concernant l'enseignement supérieur.

La répartition des compétences entre les collectivités locales et l'Etat, telle qu'elle découle des lois de décentralisation, confère à l'Etat une compétence exclusive en matière d'enseignement supérieur.

En outre, la loi n° 85.704 du 12 juillet 1985 relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'oeuvre privée qui dispose en son article 2 que le maître d'ouvrage est la personne morale pour laquelle l'ouvrage est construit, interdit à l'Etat de confier la maîtrise d'ouvrage à des collectivités locales pour des équipements dont le fonctionnement resterait à sa charge, ce qui est le cas des équipements universitaires.

En effet, les établissements d'enseignement supérieur ne peuvent être gérés et fonctionner que sous la seule responsabilité de l'Etat ; dès lors, toute construction d'immeuble destiné à l'enseignement supérieur est obligatoirement effectuée pour le compte de l'Etat, tiers au sens du décret du précité.

Les collectivités locales ne peuvent donc pas assurer la maîtrise d'ouvrage d'équipement relevant de ce domaine et bénéficier, à ce titre, du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA). En effet, au terme de l'article 2 du décret n° 89-645 du 6 septembre 1989 sont exclus de l'assiette du FCTVA les travaux effectués pour le compte de tiers.

Il appartient donc à l'Etat, et à lui seul, d'assurer la maîtrise d'ouvrage des bâtiments universitaires et académiques, et d'en assurer le financement pour une participation qui ne peut être inférieure à 50 %. Les collectivités locales qui le souhaitent peuvent participer à ce financement par la voie de fonds de concours.

Les collectivités concernées doivent ainsi tenir compte de cette situation dans l'élaboration des plans de financement concernant ces opérations.

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 DEPENSES DOIVENT AVOIR SUPPORTE 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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Ainsi, les achats de terrains nus pour lesquels aucune TVA n'est acquittée par la collectivité, demeurent exclus du bénéfice du FCTVA.

En revanche, les frais de notaires ou de géomètres liés à ces 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 les biais du FCTVA. Pour ce faire, il convient que les collectivités bénéficiaires fournissent à la préfecture 1 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 DEPENSES NE DOIVENT PAS AVOIR ETE EXPOSEES POUR DES ACTIVITES IMPOSABLES A LA TVA

Lorsqu'une activité est imposable à la TVA, la TVA acquittée est déductible par la voie fiscale.

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 6 septembre 1989).

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.

Tel est le cas des biens d'investissement qui sont utilisés accessoirement pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA et principalement pour les besoins de l'activité administrative de la collectivité (ex : dépenses afférentes à la construction, à l'extension ou aux grosses réparations des salles polyvalentes et des routes d'accès aux stations de sports d'hiver).

CAS PARTICULIERS :

2-3-2-1 - Les activités assujetties partiellement à la TVA

Les collectivités locales peuvent réaliser des activités assujetties à la TVA comprenant des opérations taxables ou exonérées mais ouvrant droit à déduction (ex : exportation) et des opérations exonérées n'ouvrant pas droit à déduction.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

C'est le cas par exemple des services de traitement des ordures ménagères qui réalisent des opérations de traitement exonérées et des ventes de vapeur imposables à la TVA.

Le droit à déduction de la TVA afférente aux investissements utilisés pour ces services partiellement assujettis est fixé par l'article 212 de l'annexe II au code général des impôts. Les collectivités assujetties partiellement à la TVA peuvent exercer un droit de déduction partiel de la TVA qui a grevé les biens d'investissement. Cette déduction est égale au montant de la taxe acquittée multipliée par le rapport existant entre le montant annuel des recettes afférentes aux opérations ouvrant droit à déduction et le montant total des recettes se rapportant au secteur considéré (recettes exonérées + recettes taxables).

Dans ces conditions, les dépenses d'investissement utilisées pour les activités partiellement assujetties à la taxe ne peuvent pas bénéficier des attributions du fonds de compensation pour la TVA.

Une étude est engagée pour examiner les possibilités d'assouplir cette règle.

2-3-2-2- Activités pour lesquelles les collectivités bénéficient d'un droit d'option

Les collectivités locales, leurs groupements ou leurs établissements publics peuvent, sur leur demande, être assujettis à la TVA au titre des opérations relatives aux services suivants :

- fourniture d'eau
- assainissement
- abattoirs publics
- marchés d'intérêt national
- enlèvement et traitement des ordures, déchets et résidus lorsque ce service donne lieu au paiement de la redevance pour services rendus prévue à l'article L. 233-78 du code des communes.

Les services pour lesquels cette option a été exercée font obligatoirement l'objet d'un budget distinct. Les dépenses d'investissement exclusivement affectées à ces services ouvrent droit à déduction de la TVA. Elles 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.

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, par exemple, des opérations qui deviennent imposables à la TVA :

- en vertu : . d'une disposition nouvelle,
 . d'une option exercée par les collectivités locales.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

- ou en raison d'une modification dans les modalités d'exploitation (ex : location de locaux à usage de bureaux avec un loyer fixé en fonction des résultats de l'entreprise locataire).

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

Lorsqu'une activité devient imposable à la TVA, la collectivité peut déduire (article 226 de l'annexe II du code général des impôts) :

- la totalité de la taxe afférente aux immobilisations qui n'ont pas encore commencé à être utilisées à la date de l'assujettissement :

- une fraction de la TVA afférente aux immobilisations en cours d'utilisation. Cette fraction est égale au montant de la taxe comprise dans le coût d'acquisition du bien diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle cette taxe est devenue exigible. Pour les immeubles, la diminution est calculée par dixièmes (cf. exemples en annexe 2, états n° 5 et n° 6).

Ces déductions désignées sous le terme de "crédits de départ" sont imputées sur la TVA dont la collectivité devient redevable au titre de son activité nouvellement assujettie.

Lorsque la collectivité bénéficie d'un crédit de départ, 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.

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 de biens meubles, le montant de ce remboursement est égal à la TVA effectivement déduite diminuée d'1/5ème par année ou fraction d'année d'utilisation.

S'il s'agit d'immeubles, l'abattement est de 1/10ème par année ou fraction 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.

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

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

L'article 50 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

L'article 256-B du code général des impôts rend imposables à la TVA, en tout état de cause, les opérations suivantes :

- . livraison de biens neufs fabriqués en vue de la vente,
- . distribution de gaz, électricité et d'énergie thermique,
- . opération des économats et établissements similaires,
- . transports de biens et de personnes,
- . organisation d'expositions à caractère commercial,
- . prestations de services portuaires et aéroportuaires,
- . entreposage de biens meubles,
- . organisation de voyages et de séjours touristiques,
- . diffusion ou redistribution de programmes de radio-diffusion et de télévision.

Cette liste n'est pas limitative : bien que non visées à l'article 256 B, certaines opérations doivent être soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, parce qu'elles ne peuvent pas être rattachées à l'activité de services à caractère administratif, social, éducatif, culturel et sportif (exemples : location de locaux aménagés) (ex : salles de spectacles), location de parkings, location de meublés (ex : gîtes communaux), travaux d'études et de recherche, vente de terrains à bâtir, construction et vente d'établissements industriels, opérations agricoles (lorsque la moyenne des recettes calculées sur deux années consécutives excède 300 000 F).

D'autres précisions sont apportées en ANNEXE 3.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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, destinées à compenser intégralement 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 du I de l'article 42 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 et à la troisième décimale, soit 15,682 %.

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 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.

INSTRUCTION N° 90-8-M0
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

4) Les reversements de FCTVA consécutifs aux mises à disposition de biens pris à bail emphytéotique ou à construction dans les conditions prévues à l'article 5 du décret du 6 septembre 1989 ainsi qu'aux cessions d'immobilisations à un tiers non bénéficiaire du fonds.

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, et 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'explicitier 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 - REGLES GENERALES

Le calcul des attributions du FCTVA s'effectue sur la base des comptes administratifs de l'avant-dernière année (comptes 21 et 23) et de l'état des dépenses réelles d'investissement établi par les collectivités bénéficiaires.

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, la loi du 2 mars 1982 a prévu que le vote du compte administratif doit intervenir au plus tard le 1er octobre 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, ou le président du groupement, et établi à partir du compte administratif.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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 ou même aux services fiscaux.

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 le compte n° 492.618 - 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 ETRE FOURNIS PAR LES COLLECTIVITES
ET ETABLISSEMENTS BENEFICIAIRES 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 modèle de certification des opérations sous mandat éligibles ayant fait l'objet d'un transfert aux comptes 21 et 23 lui est annexé.

La première partie de cet état (A) reprend la totalité des dépenses inscrites aux comptes 21 et 23 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).

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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 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 sur immeubles que la collectivité a décidé dès l'origine de donner à bail ou de mettre à disposition d'un tiers non bénéficiaire du FCTVA et qui de ce fait lors de la remise du bien n'auront pas à donner lieu à reversement de FCTVA (cf. état n° 4)

- 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'entre 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.

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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

3-2 - PROCEDURES COMPTABLES

3-2-1 - IMPUTATIONS BUDGETAIRES 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). L'éventuel reversement au budget annexe des attributions recues au titre de leurs opérations est effectué par débit du compte 1421 du budget principal et par crédit d'un compte "subvention de la commune" dans le budget annexe.

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 1 421 : fonds de compensation pour la TVA

Les attributions du fonds doivent être inscrites au budget primitif, à titre prévisionnel.

3-2-2 - RAPPEL DES PROCEDURES COMPTABLES PROPRES A CERTAINES OPERATIONS DE DEPENSES

Les situations suivantes méritent des précisions complémentaires :

- cas des opérations sous mandat,
- cas des opérations pour compte de tiers,
- calcul des attributions de régularisation

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 - 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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

En contrepartie, est inscrite une recette budgétaire d'ordre au compte 254 -avances à des tiers pour des opérations d'investissement- ou au compte 18 -dettes à long ou moyen terme sans réception de fonds s'il n'y a pas eu versement préalable d'une avance. Le versement inférieur de la participation, dans cette dernière hypothèse, sera une dépense budgétaire du compte 18 précité.

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.

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 ces opérations 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 ouvre droit à attribution du FCTVA ainsi que la partie des imputations au compte 237 correspondant à des opérations effectuées pour le compte d'un tiers visé à l'article 54-II de la loi de finances pour 1977.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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).

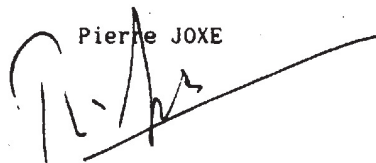
Vous veillerez donc à ne prendre en compte au titre du FCTVA que les subventions d'investissement scolaire inscrites et versées ; et non l'ensemble des participations inscrites au compte 133, notamment en excluant la participation aux dépenses d'équipement prévues à l'article 15.9.I de la loi n° 83.663 du 22 juillet 1983 modifiée.

LE MINISTRE D'ETAT,
MINISTRE DE L'ECONOMIE,
DES FINANCES ET DU BUDGET,

LE MINISTRE DE L'INTERIEUR,



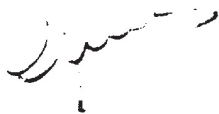
Pierre BEREGOVY



Pierre JOXE

LE MINISTRE DELEGUE AUPRES
DU MINISTRE D'ETAT,
MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES
ET DU BUDGET, CHARGE DU BUDGET,

LE SECRETAIRE D'ETAT AUPRES
DU MINISTRE DE L'INTERIEUR,
CHARGE DES COLLECTIVITES
TERRITORIALES,



Michel CHARASSE



Jean-Michel BAYLET

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 *bis* 5

ANNEXE 1

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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".

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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".

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

LOI N° 88.1193 DU 29 DECEMBRE 1988
PORTANT LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1988
- J.O. DU 30 DECEMBRE 1988 - p. 16.630 -

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 - Dans des conditions définies par décret en Conseil d'Etat, 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 taxe sur la valeur ajoutée d'une immobilisation ayant donné lieu au versement d'une attribution dudit fonds entraînent le remboursement de ce versement.

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

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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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 et relatif au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (J.O. du 12 septembre - 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 pour 1978, notamment son article 66 ;

Vu la loi n° 88.1193 du 29 décembre 1988 portant loi de finances rectificative pour 1988, 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,

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

D E C R E T E :

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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Article 5 : Conformément à l'article 42.III de la loi n° 88.1193 du 29 décembre 1988 susvisée, toute cession à un tiers, non éligible au fonds de compensation pour la taxe à la valeur ajoutée, d'un bien ayant donné lieu à attribution de ce fonds, entraîne le remboursement de cette attribution.

Il y a également lieu à remboursement en cas de mise à disposition au profit d'un tiers, non éligible au fonds, d'immobilisations réalisées par la collectivité ou l'établissement sur un bien pris à bail emphytéotique ou à bail à construction.

Le remboursement 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 biens 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.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

Article 8 : Le ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, le ministre de l'intérieur, le ministre des départements et territoires d'outre-mer, porte-parole du Gouvernement, le ministre délégué auprès du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, chargé du budget, le secrétaire d'Etat auprès du ministre de l'intérieur chargé des collectivités territoriales, sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 *bis* 5

ANNEXE 2

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

ANNEXE II

ETAT N° 1

DEPENSES REELLES D'INVESTISSEMENT
OUVRANT DROIT AU FCTVA

A - EXERCICE 1989	MONTANT DU COMPTE 21	MONTANT DU COMPTE 23	TOTAL
Budget principal			
Budgets annexes			
.....			
.....			
.....			
.....			
Total A			+
B - a) Fonds de concours versés à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur les monuments classés			
b) Subventions d'investissement versées par le département ou la région aux établissements publics locaux d'enseignement (article 46 de la loi de finances rectificative pour 1987 - cf. annexe I)			
c) Dépenses non comprises dans les comptes 21 et 23 et relatives aux travaux connexes de remembrement, aux marchés de remembrement et aux marchés de travaux de remaniement parcellaire dans le cas de second remembrement (n° des mandats et compte d'imputation)			
Total B			
Total des dépenses	Total A + B		+
C - Dépenses à déduire			
	-Etat n° 2		
	-Etat n° 3		
Total C			-
TOTAL DES DEPENSES ELIGIBLES (A + B - C)			

INSTRUCTION N° 90-8-M0
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

ANNEXE A L'ETAT N° 1

CERTIFICATION DES OPERATIONS SOUS MANDAT ELIGIBLES AU FCTVA
AYANT ETE TRANSFEREES AUX COMPTES 21 ET 23

ORGANISME MANDATAIRE	
Nom du Président : M	
Nom de l'agent comptable : M	
Nom du ou des commissaires aux comptes : M	
NATURE DES OPERATIONS	MONTANT
TOTAL	
Fait à le	
Le Président,	L'agent comptable le ou les commissaires aux comptes

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 récupération de la TVA.

Fait à le

CACHET DE LA COLLECTIVITE
OU DU SYNDICAT.

INSTRUCTION N° 90-8-M0

du 17 janvier 1990

ANNEXE 4

123 bis 5

ETAT N° 2

**OPERATIONS DE L'EXERCICE A DEDUIRE
DES COMPTES 21 ET 23**

Nature de la déduction	Nature de l'opération	Montant
1) Dépenses concernant les immobilisations utilisées pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA, sauf si elles sont exclues du droit à déduction de cette taxe par application de l'article 273-2 du code général des impôts (cf. art 2-1 du décret du 6 septembre 1989)		
2) Dépenses exonérées de la TVA, à l'exception de celles bénéficiant du régime spécial de TVA applicable aux départements d'outre-mer prévus aux articles 294 à 296 du code général des impôts (cf. art 2-2 du décret du 6 septembre 1989)		
3) Travaux réalisés pour le compte de tiers (cf. art 2-3 du décret du 6 septembre 1989):		
- dépenses du compte 237 à l'exception de celles concernant les travaux réalisés pour le compte d'un tiers bénéficiaire du FCTVA		
- dépenses concernant les mises à disposition d'immobilisation réalisées sur un bien pris à bail emphytéotique ou à construction		
4) 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 (art 2-4 du décret du 6 septembre 1989)		
5) Frais de personnel inclus dans les travaux d'investissement exécutés en régie *		
6) Dépenses relatives aux opérations concernant l'enseignement supérieur		
Total à déduire (à reporter sur l'état n° 1)		

* A justifier par copie du titre de recettes d'ordre émis sur le compte 782 et de la pièce justificative donnant l'imputation initiale en section de fonctionnement des dépenses à immobiliser.

INSTRUCTION N° 90-8-M0
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

ETAT N° 3

SUBVENTIONS SPECIFIQUES DE L'ETAT
CALCULEES SUR LA DEPENSE TTC

PARTIE VERSANTE	OBJET	MONTANT
- Ministère		
. chapitre		
. chapitre		
.		
.		
- Fonds		
.		
.		
.		
	TOTAL A DEDUIRE (à reporter sur l'é_	
	tat n° 1)	

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

ETAT N° 4

REVERSEMENT DES ATTRIBUTIONS DE FCTVA
EN CAS DE CESSION OU DE MISE A DISPOSITION
D'IMMOBILISATION (ART 5 DU DECRET N° 89-645 DU 6 SEPTEMBRE 1989)

A - CESSION D'IMMOBILISATIONS		FCTVA A REVERSER *
Date d'acquisition ou de réalisation		
Valeur d'achat ou coût de réalisation		
Montant du FCTVA perçu		
Qualité juridique de l'acquéreur		
		TOTAL A
B - MISE A DISPOSITION D'IMMOBILISATIONS		FCTVA A REVERSER *
Date d'acquisition ou de réalisation		
Valeur d'achat ou coût de réalisation		
Montant du FCTVA perçu		
Qualité juridique du bénéficiaire		
		TOTAL B
		TOTAL A + B :

* Le montant du FCTVA à reverser doit être calculé conformément à l'article 5 du décret du 6 septembre 1989

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

ETAT N° 5

OPERATIONS NOUVELLEMENT IMPOSABLES A LA TVA
(FCTVA A REVERSER)

Exemple :

Prix de construction d'une station d'épuration achevée
le 1er mars 1983 : 1 000 000 F hors taxe
186 000 F TVA
1 186 000 F TTC

La collectivité locale opte pour l'assujettissement à la taxe
sur la valeur ajoutée de son service d'eau à compter du 1er janvier 1987

		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 (1983-1984-1985-1986).

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

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 1983 : 1 000 000 F H.T
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'eau. Cette décision
prend effet le 1er janvier 1987.

		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 X 6/10 = 111 600

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 *bis* 5

ANNEXE 3

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

CAS D'ASSUJETTISSEMENT A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE
DES COLLECTIVITES LOCALES

I - ACTIVITES NON ASSUJETTIES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE SI ELLES NE
SONT PAS CONCURRENTIELLES

1) Principe

Les opérations effectuées par les collectivités locales dans le cadre de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels, sportifs, sont situées hors du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ces activités non imposables recouvrent à la fois les prestations de services et les livraisons de biens.

2) Activités concernées

Il s'agit notamment des activités administratives par nature (état-civil, cartes grises, police, protection civile ...), des activités d'enseignement, des services de santé, d'aide sociale, du service des pompes funèbres, des travaux d'urbanisme et de voirie.

3) Exception

Les services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs cessent d'être considérés comme non imposables à la taxe sur la valeur ajoutée dès lors que leur non-assujettissement entraîne des distorsions dans les conditions de la concurrence.

Aussi, l'exploitation d'un terrain de campement n'est pas soumise à la TVA si les services rendus dans ce cadre par la collectivité exploitante sont de nature sociale et ne sont pas concurrentiels. Le caractère social de l'activité est présumé établi si les tarifs pratiqués sont modulés en fonction des revenus de la clientèle et demeurent en moyenne inférieurs à ceux qui sont demandés par le secteur privé pour des équipements similaires ; il est également reconnu lorsque la clientèle qui fréquente le terrain de campement est prioritairement une catégorie sociale défavorisée (jeunes sans emploi, familles nombreuses, personnes âgées, handicapés ...). Dans tous les autres cas, l'exploitation d'un terrain de campement par une commune devrait être soumise à la taxe sur la valeur ajoutée. Toutefois, l'exploitation d'un terrain de campement municipal peut dans certaines circonstances répondre à la satisfaction de besoins qui ne sont pas suffisamment couverts par l'initiative privée. Pour tenir compte de ces situations, une décision ministérielle du 11 septembre 1988 prévoit que l'exploitation de terrains municipaux de campement qui procurent aux communes moins de 100 000 F de recettes annuelles est placée hors du champ d'application de la taxe dès lors que ces terrains ne peuvent pas concurrencer de manière importante les exploitations privées. Lorsque l'exploitation est placée hors du champ d'application, la taxe qui a grevé les travaux de construction du terrain de campement peut être récupérée par le FCTVA.

INSTRUCTION N° 90-8-MO
du 17 janvier 1990
ANNEXE 4

123 bis 5

II - ACTIVITES IMPOSABLES EN TOUT ETAT DE CAUSE

Certaines opérations réalisées par les collectivités locales sont obligatoirement imposables à la taxe sur la valeur ajoutée. Il s'agit notamment :

- d'une part, des activités mentionnées à l'article 256 B alinéa 2 du code général des impôts :

- . livraison de biens neufs fabriqués en vue de la vente,
- . distribution de gaz, d'électricité et d'énergie thermique,
- . opérations des économats et établissements similaires,
- . transports de biens et de personnes,
- . organisation d'expositions à caractère commercial,
- . prestations de services portuaires et aéroportuaires,
- . entreposage de biens meubles,
- . organisation de voyages et de séjours touristiques,
- . diffusion ou redistribution de programmes de radiodiffusion ou de télévision

- d'autre part, des opérations qui, bien que non visées à l'article 256 B doivent être soumises à la taxe sur la valeur ajoutée parce qu'elles ne peuvent pas être rattachées à l'activité de services à caractère administratif, social, éducatif, culturel et sportif.

Il s'agit notamment des opérations suivantes : location de locaux aménagés (ex : salle de spectacles), location de parkings *, location de meublés (ex : gîtes communaux), travaux d'études et de recherche, vente de terrains à bâtir, construction et vente d'établissements industriels, opérations agricoles lorsque la moyenne des recettes calculée sur deux années consécutives excède 300 000 F.

III - ACTIVITES IMPOSABLES SUR OPTION

Les collectivités locales, leurs groupements ou leurs établissements publics peuvent, sur option, être imposés à la taxe sur la valeur ajoutée au titre des opérations relatives aux services suivants :

- . fourniture de l'eau,
- . assainissement,
- . abattoirs publics,
- . marchés d'intérêt national,
- . enlèvement et traitement des ordures, déchets et résidus lorsque ce service donne lieu au paiement de la redevance pour services rendus prévue par l'article L. 233.78 du code des communes.

* les locations d'emplacement sur la voie publique ne sont pas soumises à la TVA.

INSTRUCTION N° 90-8-MO

du 17 janvier 1990

ANNEXE 4

123 bis 5

En outre, les collectivités locales peuvent opter pour la taxe sur la valeur ajoutée au titre des opérations suivantes : location de locaux nus pour les besoins de l'activité d'un industriel, d'un commerçant ou d'un prestataire de services (la location de bureaux à une collectivité publique ou à l'Etat ne peut pas faire l'objet d'une option, sauf s'ils sont utilisés pour les besoins d'une activité soumise à la TVA), opérations agricoles dont la moyenne des recettes n'excède pas 300 000 F.

IV - 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.

Lorsque l'entreprise concessionnaire ou fermière utilise des biens mis à sa disposition par la collectivité, elle ne peut pas normalement déduire la taxe sur la valeur ajoutée se rapportant à ces investissements dont elle n'est pas propriétaire. Cependant, 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 aux véhicules de transport public dont elles demeurent propriétaires.

Ces dépenses d'investissements ne doivent donc 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.

REMARQUE GENERALE

Les collectivités locales qui exercent des activités soumises à la taxe sur la valeur ajoutée doivent tenir une comptabilité distincte pour chaque service imposable et ériger chacun d'eux en un secteur distinct d'activité pour l'exercice des droits à déduction.