

Conséquences de la suppression du mécanisme de transfert du droit à déduction applicable aux délégations de service public à compter de 2016

En présence d'une délégation de service public, le mécanisme fiscal de transfert des droits à déduction prévu à l'article 210 de l'annexe II du code général des impôts permet aux entreprises ou associations assujetties à la TVA chargées de la gestion d'un service public de déduire la TVA afférente aux investissements réalisés par les collectivités territoriales et qui leur sont confiés. En contrepartie, elles versent aux collectivités un montant correspondant à la TVA qu'elles ont pu déduire, ce qui permet à ces dernières d'être remboursées de la TVA acquittée lors de la réalisation des équipements.

Le décret n°2015-1763 du 24 décembre 2015 relatif au transfert du droit à déduction en matière de taxe sur la valeur ajoutée supprime ce mécanisme de transfert du droit à déduction. Cette suppression ne s'applique qu'aux délégations de service public conclues à compter du 1^{er} janvier 2016 ou aux avenants entraînant un bouleversement de l'économie ou une modification substantielle du contrat, tels que les définit la jurisprudence administrative.

Une collectivité qui décide de confier un bien à un tiers dans le cadre d'une délégation de service public peut bénéficier du FCTVA conformément à l'article L 1615-7 a) du CGCT. Le bénéfice du fonds suppose que la TVA ne puisse être récupérée par la voie fiscale :

« Les immobilisations confiées dès leur réalisation ou leur acquisition à un tiers ne figurant pas au nombre des collectivités ou établissements bénéficiaires du Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée et exerçant une activité ne lui ouvrant pas droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé le bien donnent lieu à attribution du fonds pour les dépenses réelles d'investissement réalisées à compter du 1er janvier 2006 si :

- a) Le bien est confié à un tiers qui est chargé soit de gérer un service public que la collectivité territoriale ou l'établissement lui a délégué, soit de fournir à cette collectivité ou cet établissement une prestation de services ;*
- b) Le bien est confié à un tiers en vue de l'exercice, par ce dernier, d'une mission d'intérêt général;*
- c) Le bien est confié à titre gratuit à l'Etat. »*

Deux situations doivent être distinguées :

1/ Les équipements nécessaires à l'exploitation de l'activité sont mis à disposition du délégataire à titre onéreux

Les collectivités sont assujetties à la TVA lorsque le montant de la redevance versée par le délégataire à la collectivité est suffisant pour que le caractère onéreux de la mise à disposition soit reconnu : la redevance perçue par la collectivité en contrepartie de la mise à disposition des équipements est soumise de plein droit à la TVA.

Il s'agit donc d'une activité assujettie à la TVA, exclue du bénéfice du FCTVA. Les collectivités pourront récupérer la TVA ayant grevé les investissements directement par la voie fiscale par l'exercice de leur droit à déduction.

2/ Les équipements nécessaires à l'exploitation sont mis à disposition du délégataire à titre gratuit ou contre une redevance symbolique :

Les collectivités n'ont pas la possibilité de récupérer la TVA directement par la voie fiscale du fait de la non-existence ou du non-assujettissement à la TVA de la redevance symbolique.

a) Dans l'hypothèse d'une délégation de service public en cours au 1^{er} janvier 2016 :

- Lorsque le délégataire est lui-même soumis à la TVA au titre de l'exploitation du service (ce qui est la grande majorité des situations) :

La procédure de transfert des droits à déduction est toujours ouverte aux collectivités locales. Elles peuvent ainsi récupérer la TVA indirectement par la voie fiscale et non par le biais du FCTVA. En effet, cette procédure autorise la collectivité à transférer au délégataire ses droits à déduction de la TVA ayant grevé les biens mis à disposition. Le délégataire déduit lui-même la TVA acquittée par la collectivité et rembourse à la collectivité une somme correspondante.

- Lorsque le délégataire n'est pas lui-même soumis à la TVA au titre de l'exploitation du service :

La procédure de transfert des droits à déduction ne peut être utilisée. Par conséquent, en application de l'article L.1615-7 du CGCT, la collectivité bénéficie du FCTVA.

b) Dans l'hypothèse d'une délégation de service public conclue à compter du 1^{er} janvier 2016 ou d'un avenant entraînant un bouleversement de l'économie ou une modification substantielle du contrat :

Le mécanisme du transfert des droits à déduction étant supprimé, la collectivité récupérera la TVA par le biais du FCTVA.