

# GUIDE DE LA T.V.A

à l'usage des collectivités locales

## **Le fonds de compensation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée**

Version du 22/07/2016

# SOMMAIRE

## Le FCTVA

### 1. Principes

1.1 Définition des dépenses éligibles et périodes de liquidation du FCTVA (articles L. 1615-1, R. 1615-1, R. 1615-3 et R. 1615-4 du CGCT)

1.2 Les critères d'éligibilité au FCTVA

### 2. Cas concrets

2.1 [Eligibilité au FCTVA des fonds de concours versés à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur monuments classés](#)

2.2 [La dépense ne doit pas être exposée pour les besoins d'une activité soumise à la TVA](#)

2.3 L'équipement ne doit pas être confié à un tiers non bénéficiaire du fonds

2.4 Sort des attributions de FCTVA à percevoir par une commune, qui adhère à un EPCI, au titre des immobilisations mises à disposition

# 1. Principes

Le Fonds de compensation pour la TVA attribue aux collectivités locales des dotations qui compensent forfaitairement la TVA qu'elles acquittent sur les dépenses engagées dans le cadre de leurs activités non soumises à la TVA (article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales [CGCT]).

Les dotations du FCTVA sont liquidées, en appliquant au montant toutes taxes comprises des dépenses éligibles, un taux de compensation forfaitaire égal à 16,404 %, quel que soit le taux de TVA ayant grevé la dépense, pour les dépenses éligibles réalisées à compter du 1er janvier 2015 (article L. 1615-6 du CGCT)<sup>1</sup>.

L'attribution du FCTVA est exclusive du régime général de la TVA : il ne peut jamais y avoir à la fois compensation et récupération par la voie fiscale de la même TVA

Seules les dépenses réelles d'investissement, ainsi que les dépenses d'entretien des bâtiments publics et de la voirie payées à compter du 1er janvier 2016<sup>2</sup>, peuvent donner lieu, sous certaines conditions, aux attributions du FCTVA ; les autres dépenses de fonctionnement en sont exclues

Les sommes versées par le FCTVA s'imputent, parmi les fonds globalisés d'investissement, au compte 10222 pour l'ensemble des nomenclatures du secteur public local.

## **1.1 Définition des dépenses éligibles et périodes de liquidation du FCTVA (articles L. 1615-1, R. 1615-1, R. 1615-3 et R. 1615-4 du CGCT)**

### **1.1.1 : Les dépenses réelles d'investissement :**

Les dépenses réelles d'investissement sont les dépenses comptabilisées à la section d'investissement du compte administratif principal et de chacun des comptes administratifs à comptabilité distincte, au titre des immobilisations et des immobilisations en cours. Il s'agit principalement, au sein de la nomenclature M14 applicable aux communes et aux établissements publics communaux et intercommunaux à caractère administratif<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Pour les dépenses éligibles réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014, le taux était fixé à 15,761 % ; pour les dépenses antérieures, le taux était fixé à 15,482%.

<sup>2</sup>cf. article L. 1615-1 du CGCT modifié par l'article 34 de la loi de finances pour 2016 (n° 2015-1785 du 29 décembre 2015).

<sup>3</sup> Pour des raisons de simplification, les comptes cités sont ceux de la M14, sauf précision contraire. Pour autant, les dépenses d'investissement réalisées par d'autres collectivités territoriales, par exemple par les départements appliquant la nomenclature M52, sont éligibles (cf. 1.2.1).

- des immobilisations corporelles et en cours inscrites aux comptes 21 et 23<sup>4</sup> ;
- des achats de logiciels imputés au compte 205.

S'agissant des communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), des dépenses exposées pour les études, l'élaboration, la modification et la révision de leurs documents d'urbanisme, ainsi que des dépenses réalisées pour la numérisation du cadastre, imputées au compte 202 (article L. 121-7 du code de l'urbanisme).

Les dépenses inscrites au compte 203 « Frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion » sont inéligibles au FCTVA en raison du caractère incertain de l'enrichissement du patrimoine de la collectivité lors de leur mandatement. En revanche, lorsqu'elles sont suivies de la réalisation de travaux, elles sont intégrées au compte 23 (par l'opération d'ordre budgétaire suivante : débit 23 à crédit 203) en tant qu'élément constitutif du coût de l'équipement et elles deviennent ainsi éligibles au FCTVA dans les mêmes conditions que la dépense principale.

Les dépenses inscrites au compte 235 « Part investissement PPP » et au compte 1675 « Dettes afférentes aux METP et PPP » en application des contrats de partenariat sont éligibles au FCTVA dans certaines conditions (cf. § 1.2.2).

De façon dérogatoire, certaines dépenses inscrites au compte 2031 « Frais d'études », au compte 204 « Subventions d'équipement versées » et au compte 458 « Opérations d'investissement sous mandat » peuvent être éligibles au FCTVA (cf. § 1.2.2).

Les dépenses réelles d'investissement à retenir pour le calcul des attributions du FCTVA doivent être nettes des subventions spécifiques de l'État lorsque ces subventions sont calculées TVA incluse ; exemples : fonds national pour le développement de l'adduction d'eau (FNDAE), fonds forestier national (FFN), fonds d'intervention pour l'aménagement du territoire (FIAT),

---

<sup>4</sup> Sauf les immobilisations inscrites aux comptes 214, 2181, 237 et 238 (cf. instruction n° 98-090-M0 du 29 juillet 1998, annexe 3).

### **1.1.2 : Les dépenses d'entretien des bâtiments publics et de la voirie :**

L'assiette du FCTVA a été élargie aux dépenses d'entretien des bâtiments publics et de la voirie payées à compter du 1er janvier 2016.

Il s'agit des dépenses imputées aux comptes 615221 « Entretien et réparations – Bâtiments publics » et 615231 « Entretien et réparations - Voiries » qui ont été créés au 1er janvier 2016 dans la nomenclature M14<sup>5</sup>

### **1.1.3 : Les différents régimes de liquidation du FCTVA :**

En application des dispositions du II de l'article L. 1615-6 du CGCT, il existe trois régimes différents de liquidation du FCTVA selon la nature des bénéficiaires et certaines conditions :

➤ Pour les collectivités territoriales et les établissements publics autres que les communautés d'agglomération, les métropoles et les communautés urbaines issues de communautés d'agglomération, les communautés de communes et les communes nouvelles, les dépenses éligibles à prendre en considération sont celles afférentes :

- soit à la pénultième année (n-2). Sont concernés les bénéficiaires du fonds qui n'ont pas signé de convention avec le Préfet, ni en 2009, ni en 2010 et ceux qui n'ont pas pu respecter leur engagement ;
- soit à l'exercice précédent (n-1) si l'engagement conventionnel a été respecté (versement anticipé pérennisé).

➤ Pour les communautés d'agglomération, les métropoles et les communautés urbaines issues de communautés d'agglomération<sup>6</sup>, les communautés de communes et les communes nouvelles (article L. 2113-1 du CGCT), les dépenses éligibles à prendre en considération sont celles afférentes à l'exercice en cours (n).

---

<sup>5</sup>Le compte 6152 a été subdivisé différemment selon les différentes nomenclatures du secteur public local.

<sup>6</sup>Les métropoles qui se substituent à des communautés urbaines bénéficient soit du versement anticipé pérennisé (n-1), soit du régime de FCTVA de droit commun (n-2).

➤ Le versement anticipé du FCTVA (n-1) est applicable de plein droit :

- à la métropole de Lyon ;
- aux collectivités territoriales de Guyane et de Martinique ;
- aux régions issues d'un regroupement ;
- aux communes membres d'un EPCI à fiscalité propre qui cèdent leur dotation globale de fonctionnement à cet EPCI (article L. 5211-28-2 du CGCT)

Pour l'ensemble des bénéficiaires du FCTVA, les dépenses réelles d'investissement visant à réparer les dommages directement causés par des intempéries exceptionnelles reconnues par décret et situées dans des communes ayant fait l'objet d'une constatation de l'état de catastrophe naturelle ouvrent droit aux attributions du FCTVA l'année de leur règlement (article L. 1615-6, III du CGCT).

Enfin, les collectivités et leurs établissements publics soumis au régime du FCTVA de droit commun (n-2) et de versement anticipé (n-1) ont pu, pour leurs dépenses d'investissement de l'année 2015, bénéficier d'une avance à taux zéro auprès de la Caisse des dépôts et consignations. Cette avance est inscrite au crédit du compte 103 « Plan de relance FCTVA »<sup>7</sup>. Son remboursement, fractionné sur deux ans, est constaté au débit du compte 103, de sorte que ce compte a vocation à être soldé à la fin de l'exercice 2018<sup>8</sup>.

## **1.2 Les critères d'éligibilité au FCTVA**

D'une manière générale, et sous réserve de mesures dérogatoires spécifiques, en vertu des dispositions des articles L. 1615-1 et suivants du CGCT, les dépenses réelles d'investissement sont éligibles au FCTVA sous réserve de remplir les six conditions cumulatives suivantes :

- la dépense doit être réalisée par un bénéficiaire du fonds (cf. § 1.2.1) ;
- le bénéficiaire du fonds doit être propriétaire de l'équipement considéré, sauf dérogations particulières et dispositions applicables aux EPCI (cf. § 1.2.2) ;
- le bénéficiaire doit être compétent pour agir dans le domaine concerné (cf. § 1.2.3) ;
- la dépense doit être grevée de TVA (cf. § 1.2.4) ;
- elle ne doit pas avoir été exposée pour les besoins d'une activité soumise même partiellement à la TVA (cf. § 1.2.5) ;

---

<sup>7</sup> créé dans les différentes nomenclatures du secteur public local en 2015.

<sup>8</sup>cf. pour toutes précisions sur les modalités d'application de ce dispositif, la circulaire interministérielle NOR INTB 1513274N du 5 juin 2015 .

- enfin, l'équipement ne doit pas être cédé à un tiers non bénéficiaire du fonds, ni être confié à un tiers sauf dans les cas de dérogations prévus par la loi (cf. § 1.2.6).

### **1.2.1 Les bénéficiaires du FCTVA sont limitativement énumérés par la loi (article L. 1615-2 du CGCT) :**

Il s'agit :

- des collectivités territoriales ;
- de leurs groupements, sous réserve que l'ensemble des membres soient eux-mêmes bénéficiaires. Ainsi, un syndicat mixte ouvert comprenant des communes et une chambre de commerce n'est pas bénéficiaire du FCTVA ;
- de leurs régies de services publics ;
- et des seuls organismes juridiquement autonomes suivants : les centres communaux et intercommunaux 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, les services départementaux d'incendie et de secours ainsi que les syndicats chargés de la gestion des agglomérations nouvelles.

### **1.2.2 La dépense doit avoir été réalisée directement par la collectivité bénéficiaire ou pour son compte et elle doit relever de sa propriété (articles L. 1615-2 et R. 1615-1 du CGCT) :**

➤ Modes d'intervention :

- La collectivité bénéficiaire doit réaliser directement l'investissement, ou indirectement, dans le cadre d'une convention de mandat, par l'intermédiaire d'un mandataire légalement autorisé à intervenir pour son compte.

Notamment, pour les départements et les régions, les dépenses de construction, reconstruction, extension ou grosses réparations ainsi que l'équipement respectivement des collèges et des lycées confiés à l'État, par convention de mandat dans les conditions définies par les articles 3 et 5 de la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985 modifiée relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée, ouvrent droit au bénéfice du FCTVA au profit de ces collectivités territoriales (articles L. 213-2 et L. 214-6 du code de l'éducation).

Les sommes versées au mandataire afin de financer les travaux, inscrites au compte 238 " Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles " ne sont pas éligibles en raison du caractère incertain de l'enrichissement patrimonial à ce stade. Elles le deviennent lors de la justification par le mandataire de l'utilisation de ces sommes à la réalisation de travaux. En effet, ce n'est qu'à ce moment-là que l'enrichissement du

patrimoine devient certain. Les sommes imputées au compte 238 sont alors virées aux comptes 231 ou 21 par opération d'ordre budgétaire.

- Autres modes d'intervention :

Les équipements publics réalisés dans le cadre d'une concession d'aménagement (anciennes conventions publiques d'aménagement) : en application des dispositions de l'article L. 1615-11 du CGCT, le financement d'un équipement public destiné à être intégré dans le patrimoine d'une collectivité territoriale ou d'un groupement, dans les conditions prévues à l'article L. 300-5 du code de l'urbanisme (réglementant les concessions d'aménagement), ouvre droit au bénéfice du fonds à compter de son intégration dans le patrimoine de la collectivité et sur la base de sa valeur d'intégration (compte 21).

Les équipements publics réalisés dans le cadre d'un contrat de partenariat : en application des dispositions de l'article L. 1615-12 du CGCT, la collectivité territoriale ou l'établissement public qui a conclu un contrat de partenariat bénéficie du FCTVA, au fur et à mesure des versements, à hauteur de la part de la rémunération versée au cocontractant (comptes 235 « Part investissement PPP » et 1675 « Dette afférente aux PPP »<sup>9</sup>), telle que prévue au contrat (article L. 1414-12 du CGCT<sup>10</sup>), correspondant à l'investissement réalisé par celui-ci pour les besoins d'une activité non soumise à la TVA et destiné à être intégré dans le patrimoine de la personne publique.

Les équipements publics réalisés dans le cadre d'un bail emphytéotique administratif (article L.1311-2 du CGCT) : en application des dispositions de l'article L. 1615-13 du CGCT<sup>11</sup>, la collectivité territoriale ou l'établissement public qui a conclu un bail emphytéotique d'un montant inférieur à 10 millions d'euros HT (article D. 1615-7 du CGCT) bénéficie du FCTVA, au fur et à mesure des versements, à hauteur de la part de la rémunération versée au cocontractant (comptes 235 et 1675), telle que prévue par le bail (cf. article L. 1311-3 du CGCT), correspondant à l'investissement réalisé par celui-ci pour les besoins d'une activité non soumise à la TVA et destiné à être intégré dans le patrimoine de la personne publique.

### ➤ Principe de propriété :

La propriété de l'équipement réalisé conditionne l'éligibilité au FCTVA. Ainsi, les dépenses éligibles doivent être destinées à être intégrées à titre définitif dans le patrimoine de la collectivité et être destinées à son usage propre. Le critère de propriété est renforcé par le critère d'utilisation.

Cependant, ce principe a subi plusieurs aménagements successifs

<sup>9</sup>Cf. pour le schéma comptable complet, l'annexe n° 53 du Tome I de l'instruction budgétaire et comptable M14.

<sup>10</sup>Article abrogé par l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 (art. 101).

<sup>11</sup>Article abrogé par l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 (art. 101).



➤ Dérogations au principe de propriété :

Elles se répartissent en deux catégories :

- les dérogations à caractère général

Les collectivités territoriales et leurs groupements bénéficient des attributions du FCTVA :

- au titre des fonds de concours qu'ils versent à l'État lorsque celui-ci assure la maîtrise d'ouvrage des travaux sur les monuments classés lui appartenant (compte 20411 " Subventions d'équipement aux organismes publics – État " ; cf. § 2.1) ;
- au titre des dépenses d'investissement exposées sur des biens dont ils n'ont pas la propriété, dès lors qu'elles concernent des travaux de lutte contre les avalanches, les glissements de terrains, les inondations et les incendies, des travaux de défense contre la mer ainsi que des travaux pour la prévention des incendies de forêt présentant un caractère d'intérêt général ou d'urgence. Ces travaux peuvent être effectués sur le domaine public de l'État, dans le cadre d'une convention, ou sur le domaine de personnes privées (comptes 458 "Opérations d'investissement sous mandat" et 454 "Travaux effectués d'office pour le compte de tiers")
- au titre des dépenses d'investissement exposées sur des biens dits de section dans le cadre d'opérations de réhabilitation du patrimoine (compte 458) ;
- dès lors qu'ils sont compétents en matière de voirie, pour les dépenses d'investissement afférentes à des travaux qu'ils réalisent, dans le cadre d'une convention, sur le domaine public routier de l'État ou d'une collectivité territoriale (compte 458) ;
- au titre des fonds de concours versés à l'État ou à une autre collectivité territoriale ou à un EPCI à fiscalité propre pour les dépenses réelles d'investissement que ceux-ci effectuent sur leur domaine public routier (compte 2041). Le montant de ces fonds de concours est déduit des dépenses réelles d'investissement éligibles au FCTVA pour la collectivité bénéficiaire. ;
- au titre des dépenses d'investissement qu'ils réalisent sur le patrimoine du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres dans le cadre d'une convention conclue avec cet organisme (compte 458 ou comptes 214 « Constructions sur sol d'autrui » et

2181 « Installations générales, agencements et aménagements divers ») ;

- au titre des dépenses d'investissement qu'ils réalisent sur le domaine public fluvial de l'État, dans le cadre de l'expérimentation prévue à l'article L. 3113-2 du code général de la propriété des personnes publiques, sous réserve de la conclusion d'une convention avec l'État. Pendant la durée de cette convention, fixée au maximum à six ans, la collectivité territoriale ou le groupement est compétent pour aménager et exploiter le domaine fluvial, sans en avoir reçu la propriété. Le transfert de propriété intervient en principe à l'issue de la convention.

En outre, en complément du dispositif existant (cf. §1.1 précédent), les frais d'études préalables à des travaux, inscrits au compte 2031, sont éligibles au FCTVA pour la collectivité territoriale ou l'EPCI les ayant réalisés alors même que cette collectivité ou cet EPCI n'exécute pas les travaux y afférents et n'en devient pas propriétaire. Toutefois, l'éligibilité au FCTVA de ces frais est subordonnée à la réalisation effective des travaux par une autre collectivité territoriale ou un autre EPCI (article L. 1615-7 du CGCT).

Le FCTVA est également attribué aux départements et aux régions au titre des subventions d'investissement qu'ils versent aux établissements publics locaux d'enseignement qui leur sont rattachés en vue du financement de la construction, la reconstruction et des grosses réparations de ces établissements (compte 2043 "Subventions aux établissements scolaires pour leurs dépenses d'équipement" au sein des nomenclatures M52 et M71 ; articles L. 213-2 et L. 214-6 du code de l'éducation).

Enfin, en l'absence de constitution d'une association foncière de remembrement, les travaux réalisés directement par les communes, conformément aux dispositions de l'article L. 133-2 du code rural, soit dans le cadre d'une emprise collective, soit sur des terrains privés, ouvrent droit au bénéfice du FCTVA sous réserve que les propriétaires concernés ne remboursent pas les dépenses correspondantes (cf. § 2-2-2-4 de la circulaire du 23 septembre 1994).

#### • les dérogations relatives à l'intercommunalité :

Des assouplissements au critère de propriété ont été accordés pour tenir compte du développement de l'intercommunalité. C'est ainsi que le critère de compétence est venu se substituer, dans certaines conditions, au critère de propriété

- les EPCI bénéficient directement des attributions du FCTVA, en lieu et place des communes membres propriétaires, pour les dépenses qu'ils réalisent dans le cadre de leurs compétences et sur le patrimoine mis à disposition par leurs communes membres (comptes 217 "Immobilisations corporelles reçues au titre d'une mise à disposition" et 2317) ;

- les syndicats mixtes, exclusivement composés de membres bénéficiaires du FCTVA, ainsi que les SDIS, bénéficient directement des attributions du FCTVA, au même titre que les EPCI, pour les dépenses qu'ils réalisent dans le cadre de leurs compétences et sur le patrimoine mis à disposition par leurs membres pour les syndicats mixtes, et par les communes, les EPCI ou les départements, pour les SDIS (comptes 217 et 2317).

### **1.2.3 Le bénéficiaire doit être compétent pour agir dans le domaine concerné :**

De façon générale, les opérations réalisées par les collectivités locales dans des domaines qui, juridiquement, ne relèvent pas de leur compétence sont exclues du bénéfice du fonds. Il en va ainsi des domaines qui relèvent de la compétence de l'État sous réserve de dérogations exceptionnelles.

Ainsi, les dispositions de l'article L. 211-7 du code de l'éducation permettent d'attribuer le FCTVA aux collectivités territoriales et à leurs groupements au titre des dépenses d'équipement qu'ils réalisent sur les établissements d'enseignement supérieur lorsque la maîtrise d'ouvrage de constructions ou d'extensions leur est confiée par l'État (compte 458).

### **1.2.4 La dépense d'investissement doit avoir été grevée de TVA (article R. 1615-2 du CGCT) :**

Les ressources du FCTVA ont pour vocation de permettre le remboursement de la TVA acquittée par les collectivités sur leurs dépenses réelles d'investissement. Sont donc exclues du bénéfice du FCTVA les dépenses exonérées de TVA, à l'exception de celles mentionnées aux articles 294 à 296 du Code général des impôts (CGI) applicables aux départements d'outre-mer.

Par exemple, les travaux de construction et d'aménagement des monuments commémoratifs des combattants, héros, victimes ou morts des guerres, exonérés de TVA en application de l'article 261-4-10° du CGI, ne peuvent pas donner lieu à une attribution de FCTVA.

### **1.2.5 La dépense ne doit pas être exposée pour les besoins d'une activité soumise même partiellement à la TVA (article R. 1615-2 du CGCT) :**

La TVA grevant les dépenses d'équipement exposées pour des activités soumises à la TVA ouvre droit à récupération, dans les limites et conditions de droit commun, par la voie fiscale (exercice du droit à déduction prévu par le I de l'article 27 du CGI). Ces dépenses sont donc exclues du bénéfice du FCTVA. En effet, aucune dépense ne peut donner lieu à double récupération de la TVA, à la fois par la voie fiscale et par le biais du FCTVA<sup>12</sup>.

Notamment, dans le cadre des services publics imposables à la TVA par voie d'option<sup>13</sup>, les dépenses d'investissement sont exclues du FCTVA dès lors que cette option a été formulée.

Cependant, les biens utilisés pour des activités soumises à la TVA, mais qui sont exclus du droit à déduction en application de l'une des mesures d'exclusion visées à l'article 273-2 du CGI et définies à l'article 206-IV de son annexe II — notamment, acquisition de voitures de tourisme —, ouvrent droit au bénéfice du FCTVA.

En outre, les collectivités locales peuvent, pour certaines de leurs activités soumises à la TVA et lorsque le chiffre d'affaires généré par l'activité concernée n'excède pas un certain seuil, bénéficier de la franchise en base prévue par l'article 293 B du CGI.

La franchise en base est un dispositif qui dispense du paiement de la TVA les personnes qui en bénéficient. Elle a les mêmes effets qu'une exonération : les personnes placées sous le régime de la franchise en base ne peuvent exercer aucun droit à déduction au titre de la taxe grevant leurs dépenses, et la mention de la TVA sur les factures qu'elles délivrent est interdite. En conséquence, les dépenses d'équipement réalisées dans le cadre d'une activité bénéficiant de la franchise ouvrent droit à attribution du FCTVA sous réserve des autres conditions.

Par ailleurs, lorsqu'un bien immobilisé ayant ouvert droit à une attribution du fonds, utilisé initialement pour une activité exonérée ou bénéficiant de la franchise en base, est ultérieurement utilisé pour les besoins d'une activité qui est soumise à la TVA, la personne bénéficiaire est tenue au reversement à l'État d'un montant égal au crédit de départ de TVA dont elle a pu bénéficier en application de la réglementation fiscale (article L. 1615-3 du CGCT, commenté par le § 2-3-2-3 de la circulaire du 23 septembre 1994).

À l'inverse, lorsqu'un bien immobilisé, ayant ouvert droit à une déduction de la TVA, cesse d'être utilisé pour les besoins d'une activité soumise à cette taxe, la personne bénéficiaire obtient un versement au titre du FCTVA égal à la fraction de TVA qu'elle

<sup>12</sup> Sous réserve du cas spécifique des investissements mixtes utilisés concurremment pour des opérations situées hors du champ d'application de la TVA et pour des opérations imposables (cf. circulaire interministérielle NOR INT/B/94/00257/C du 23 septembre 1994, § 2-3-2-1).

<sup>13</sup> en application de l'article 260 A du CGI : fourniture de l'eau dans les communes ou les EPCI de moins de 3 000 habitants, assainissement, abattoirs, enlèvement et traitement des ordures ménagères financés par la REOM, marché d'intérêt national.

a été tenue de reverser en application de la réglementation fiscale. Cette disposition s'applique notamment pour les biens que les communes mettent à la disposition des EPCI dans le cadre des transferts de compétences, lorsque l'activité concernée est soumise à la TVA au niveau de la commune et ne l'est plus au niveau de l'EPCI : par exemple, service d'assainissement soumis à la TVA par option de la commune, et transféré à un EPCI qui n'exerce pas cette option (article L.1615-4 du CGCT).

Enfin, sont également exclues du bénéfice du FCTVA les dépenses d'équipement se rapportant à des immobilisations concédées ou affermées lorsque la mise à disposition intervient à titre onéreux. En effet, la collectivité délégante est alors assujettie à la TVA et récupère directement cette taxe par la voie fiscale. Lorsque la mise à disposition intervient à titre gratuit, le FCTVA est exclu pour les contrats en cours au 1er janvier 2016 pour lesquels la procédure de transfert du droit à déduction de la TVA (ancien article 210 de l'annexe II au CGI<sup>14</sup>) peut continuer à s'appliquer jusqu'à l'expiration du contrat (cf. pour plus de précisions, le § 1.2.6).

### **1.2.6 La dépense ne doit pas être relative à un bien cédé ou confié à un tiers non bénéficiaire du fonds (article L. 1615-7 du CGCT) :**

- Les immobilisations cédées à un tiers ne figurant pas au nombre des collectivités ou établissements bénéficiaires du FCTVA ne donnent pas lieu à attribution du fonds.

En outre, lorsqu'une immobilisation, ayant ouvert droit à une attribution du fonds, est ultérieurement cédée à un tiers non bénéficiaire du FCTVA, cette cession entraîne un reversement des attributions antérieurement perçues dans les conditions posées par l'article R. 1615-5 du CGCT.

- Les immobilisations confiées à un tiers non bénéficiaire du fonds :

- Les principes généraux :

Les immobilisations confiées, dès leur réalisation ou leur acquisition, à un tiers non bénéficiaire du fonds sont éligibles au FCTVA sous réserve que le tiers ne puisse pas exercer, par la voie fiscale, une déduction de la TVA ayant grevé le bien. Plus précisément, le bien ne devait pas pouvoir faire l'objet de l'ancienne procédure de transfert du droit à déduction de la TVA prévue par l'article 210 de l'annexe II au CGI (qui a été abrogé par le décret n°2015-1763 du 24 décembre 2015). Cette procédure fiscale autorisait la déduction de la TVA ayant grevé un bien par la personne utilisatrice qui n'en est pas propriétaire, dans les limites de droit commun, lorsque la mise à disposition s'effectuait à titre gratuit. Elle visait les biens nécessaires aux services publics exploités sous la forme d'une délégation de service public transférant au tiers les frais et risques de l'exploitation.

---

<sup>14</sup>Cet article a été abrogé par le décret n° 2015-1763 du 24 décembre 2015.

À cette condition, s'ajoutent des conditions relatives au bénéficiaire de l'affectation du bien et à la nature de l'utilisation du bien par ce tiers :

Les immobilisations confiées à l'Etat sont éligibles au FCTVA sous réserve qu'il s'agisse d'une mise à disposition à titre gratuit.

En outre, lorsqu'une immobilisation, ayant ouvert droit à une attribution du fonds, est ultérieurement confiée à l'Etat à titre gratuit, cette mise à disposition n'entraîne aucun remboursement des attributions antérieurement perçues (article L. 1615-3 du CGCT).

Les immobilisations confiées à un tiers non bénéficiaire du fonds autre que l'Etat donnent lieu à attribution du fonds sous réserve que le tiers soit chargé de la gestion d'un service public, soit dans le cadre d'une délégation de service public, soit dans le cadre d'une prestation de service, ou qu'il exerce une mission d'intérêt général.

En outre, lorsqu'une immobilisation, ayant ouvert droit à une attribution du fonds, est ultérieurement confiée à un tiers dans les conditions rappelées ci-dessus, cette mise à disposition n'entraîne aucun remboursement des attributions antérieurement perçues (article L. 1615-3 du CGCT).

- L'application aux immobilisations mises à disposition d'un délégataire de service public :

Deux régimes sont à distinguer :

- Les équipements sont mis à disposition à titre gratuit<sup>15</sup> :

→ pour les contrats de délégations de service public (DSP) signés à compter du 1er janvier 2016, la procédure de transfert du droit à déduction de la TVA ne s'applique plus. Dans ces conditions, le tiers n'étant pas en mesure d'exercer, par la voie fiscale, une déduction de la TVA ayant grevé le bien, c'est la collectivité délégante qui récupère la TVA par le biais du FCTVA ;

→ pour les contrats de DSP en cours au 1er janvier 2016, il est admis que la procédure de transfert continue à s'appliquer jusqu'à l'expiration du contrat. Dans ces conditions, la TVA pouvant être transférée au délégataire, le FCTVA est en conséquence exclu<sup>16</sup>.

- Les équipements sont mis à disposition à titre onéreux<sup>17</sup> :

→ pour les contrats de DSP signés depuis le 1er janvier 2014, les collectivités délégantes sont assujetties de plein droit à la TVA et récupèrent ainsi la TVA directement par la voie fiscale dans les conditions de droit commun<sup>18</sup>. Ainsi, le FCTVA est exclu (sauf bénéfice de la franchise en base) ;

<sup>15</sup>cf. les cas concrets 2.3.3 et 2.3.4.

<sup>16</sup>cf. le [BOI-TVA-DED-40-30-20140404](#) n° 100 et svts sur BOFIP-Impôts.

<sup>17</sup>cf. les cas concrets 2.3.3 et 2.3.4.

<sup>18</sup>cf. le [BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10](#) n° 93 et svts sur BOFIP-Impôts.

→ pour les contrats de DSP signés avant le 1er janvier 2014 pour lesquels les collectivités délégantes ont écarté l'assujettissement à la TVA (pas d'avenant au contrat), il est admis que la procédure de transfert continue à s'appliquer jusqu'à l'expiration du contrat. Dans ces conditions, la TVA pouvant être transférée au délégataire, le FCTVA est en conséquence exclu.

➤ Sont également éligibles au FCTVA de façon dérogatoire :

- Les dépenses d'investissement exposées sur des immobilisations affectées à l'usage d'alpage. Il s'agit essentiellement des cabanes de bergers ou des refuges situés sur les alpages communaux ;
- Les dépenses d'infrastructures passives (pylônes, points hauts, ...) mises à disposition des opérateurs de téléphonie mobile dans le cadre du plan d'action relatif à l'extension de la couverture du territoire par les réseaux de téléphonie mobile et d'accès à internet. Il doit s'agir de dépenses mandatées entre le 1er janvier 2003 et le 31 décembre 2014. Sont également éligibles les dépenses d'infrastructures passives réalisées sous maîtrise d'ouvrage publique sur la période 2015-2022, dans le cadre du plan « France très haut débit » ;
- Les dépenses d'investissement exposées sur des biens communaux existants ou en construction destinés à la location, dès lors qu'elles concernent des travaux de lutte contre les risques spécifiques liés aux zones de montagne ;
- Les dépenses d'investissement exposées sur des monuments historiques inscrits ou classés appartenant à des collectivités territoriales, quels que soient la destination du bien et son mode de location ou de mise à disposition ;
- Les investissements immobiliers réalisés par les communes et leurs groupements qui sont destinés à l'installation des professionnels de santé, dans les zones en déficit d'offre de soins, les zones de revitalisation rurale ou les territoires ruraux de développement prioritaire (article L. 1511-8 du CGCT).

## 2. Cas concrets

### **2.1 Eligibilité au FCTVA des fonds de concours versés à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage des travaux sur monuments classés**

Les collectivités territoriales sont amenées à verser des participations financières à l'Etat lorsque celui-ci assure la maîtrise d'ouvrage de travaux sur des monuments classés. Deux situations doivent être distinguées :

➤ L'Etat est propriétaire des monuments classés pour lesquels il assure la maîtrise d'ouvrage des travaux de restauration :

Les fonds de concours versés à cette occasion par les communes à l'Etat s'inscrivent au compte 20411 " Subventions d'équipement versées aux organismes publics – Etat".

Ces fonds de concours sont éligibles au FCTVA, de façon dérogatoire, en application du 2° du I de l'article R. 1615-1 du CGCT. Ils sont inscrits sur l'état n° 1, dans sa partie A, qui regroupe les comptes 21, 23, 202, 204 et 205.

➤ La commune est propriétaire des monuments classés pour lesquels elle a confié la maîtrise d'ouvrage des travaux de restauration à l'Etat :

Les sommes versées à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage de travaux sur monuments classés s'inscrivent alors au débit du compte 238 "Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles".

Ces sommes sont inéligibles au FCTVA en raison du caractère incertain de l'enrichissement du patrimoine de la commune à ce stade de l'opération. Ce n'est que lors de leur transfert, par une opération d'ordre budgétaire, à la subdivision intéressée du compte 231 "Immobilisations corporelles en cours" ou du compte 21 d'imputation définitive si les travaux sont terminés, au vu des pièces justificatives de la réalisation des travaux, qu'elles deviennent éligibles au FCTVA dans les conditions habituelles. Les sommes correspondantes sont inscrites sur l'état n° 1, dans sa partie A, qui regroupe les comptes 21, 23, 202, 204 et 205.

Il est fait observer que les circulaires interministérielles relatives au FCTVA n'apportent pas de précisions sur les fonds de concours versés par les collectivités à l'Etat en sa qualité de maître d'ouvrage de travaux effectués sur des monuments classés leur appartenant. En effet, les règles d'éligibilité au FCTVA de ces sommes sont les règles générales applicables aux opérations sous mandat (cf. § 1.2.2).



## **2.2 La dépense ne doit pas être exposée pour les besoins d'une activité soumise à la TVA**

Les travaux de construction d'un théâtre municipal, qui va être exploité directement par la commune, sont-ils éligibles au FCTVA ?

En vertu des dispositions de l'article 256 B du CGI, les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.

Pour l'application de ces dispositions et sous réserve des circonstances de fait, la non-concurrence est *présumée*, par exemple, pour les droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une bibliothèque, de musées ou de monuments historiques ; en revanche, la concurrence est *présumée* pour l'exploitation d'une salle de spectacle ou de cinéma, ou l'organisation de spectacles de son et lumière ou de festivals (théâtre, musique).

Le caractère concurrentiel ou non concurrentiel d'une activité dépend essentiellement de circonstances de fait (conditions d'exercice de l'activité, prix pratiqués, public concerné, existence d'entreprises du secteur commercial proposant des services similaires...) <sup>19</sup>. Aussi, pour recevoir une réponse adaptée à chaque situation, il est conseillé de consulter le service des impôts des entreprises dont relève la collectivité.

Il s'ensuit que les dépenses de construction d'un théâtre engagées par une commune sont éligibles ou non au FCTVA selon la non-imposition ou l'imposition à la TVA des activités culturelles qui y seront gérées directement par cette commune.

---

<sup>19</sup>Cf. jurisprudence récente de la CJUE (arrêt du 16/09/2008, aff. 288/07, Isle of Wight Council et autres) qui conduit à apprécier le caractère concurrentiel par rapport à l'activité en cause, en tant que telle, sans référence à un marché local en particulier et à prendre en considération non seulement la concurrence actuelle, mais également la concurrence "potentielle", pour autant que la possibilité pour un opérateur privé d'entrer sur la marché pertinent soit réelle, et non purement hypothétique".

## **2.3 L'équipement ne doit pas être confié à un tiers non bénéficiaire du fonds**

### **2.3.1 Construction d'un immeuble communal destiné à être loué aux services de la gendarmerie nationale :**

Comme exposé au § 1.2.6 précédent, les travaux de construction d'un immeuble mis à disposition des services de la gendarmerie, dans le cadre d'un contrat de location, ne sont pas éligibles au FCTVA dans la mesure où :

- l'immeuble est utilisé par un tiers non bénéficiaire du FCTVA,
- le régime dérogatoire prévu pour l'ensemble des services de l'Etat ne s'applique qu'aux mises à disposition à titre gratuit.

Dès lors, en pratique, la récupération de la TVA ayant grevé les travaux de construction peut s'effectuer par sa répercussion dans le montant des loyers réclamés ou par imposition à la TVA de plein droit en présence de locaux spécialement aménagés ou sur option de la location (s'agissant de locaux nus à usage professionnel ; 2° de l'article 260 du CGI).

### **2.3.2 Construction d'un immeuble communal destiné à être loué à La Poste :**

La Poste au profit de laquelle est loué l'immeuble n'est pas un tiers bénéficiaire du FCTVA.

Si la location de l'immeuble est soumise à la TVA — de plein droit pour les locaux aménagés (article 256 du CGI) ou sur option pour les locaux nus (article 260-2° du CGI) —, la commune ne peut pas prétendre à une attribution du FCTVA au titre de la dépense de construction de ce bien dans la mesure où l'immeuble est utilisé pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA (cf. article R. 1615-2 du CGCT). Elle peut récupérer la TVA par la voie fiscale dans les conditions de droit commun.

Si la location de l'immeuble nu n'est pas soumise à la TVA — pas d'exercice de l'option (2° de l'article 26 du CGI), la commune peut prétendre à une attribution du FCTVA au titre de la dépense de construction de l'immeuble dans la mesure où ce dernier est confié dès sa réalisation à La Poste, qui est, d'une part, un tiers non bénéficiaire du FCTVA exerçant une activité ne lui ouvrant pas droit à déduction de la TVA ayant grevé le bien et qui, d'autre part, exerce une mission d'intérêt général (condition posée par le b) de l'article L.1615-7 du CGCT)<sup>20</sup>.

<sup>20</sup>Cf. réponse ministérielle *Marlin Franck* publiée au JO AN du 28/11/2006, n° 95963

### **2.3.3 Construction d'une crèche municipale confiée à une association dans le cadre d'un contrat d'affermage :**

➤ La crèche est mise à disposition de l'association à titre gratuit :

- dans le cadre d'un contrat d'affermage en cours au 1er janvier 2016 :

La commune n'a pas la qualité d'assujettie à la TVA au titre de cette activité.

L'association, au profit de laquelle est mis à disposition l'immeuble abritant la crèche, n'est pas au nombre des bénéficiaires du FCTVA.

En outre, l'équipement est confié, dès sa réalisation, à un tiers qui est chargé de gérer le service public de la crèche que la commune lui a délégué par voie d'affermage (condition posée par le a) de l'article L.1615-7 du CGCT)

Il convient donc de vérifier si l'association délégataire peut ou non exercer, par la procédure fiscale de transfert des droits à déduction, une déduction de la TVA ayant grevé l'équipement mis à sa disposition.

Les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre de la garde d'enfants par les établissements visés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans, sont exonérées de la TVA<sup>21</sup>. Sont concrètement concernés, quelle que soit la personne qui les gère (collectivité publique, association, entreprise), les établissements et services, couramment dénommés "crèches", qui assurent l'accueil régulier d'enfants de moins de trois ans. Dans l'hypothèse où l'association délégataire bénéficie de cette exonération de TVA, elle ne peut exercer aucun droit à déduction de la TVA et la procédure de transfert du droit à déduction ne peut donc pas être mise en œuvre (condition posée par le 2<sup>e</sup> alinéa de l'article L. 1615-7 du CGCT).

La commune peut donc prétendre à une attribution du FCTVA au titre de la dépense de construction de l'immeuble abritant la crèche sous réserve, bien entendu, du respect des autres conditions d'éligibilité.

- dans le cadre d'un contrat d'affermage signé à compter du 1er janvier 2016 :

La dépense de construction est éligible au FCTVA pour la commune sans qu'il y ait lieu de s'interroger sur la situation de l'association au regard de la TVA.. En effet, la procédure de transfert de la TVA ne s'applique plus.

---

<sup>21</sup>cf. article 261 4 8° bis du CGI et BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10, VII sur BOFIP-Impôts .

➤ La crèche est mise à disposition de l'association à titre onéreux dans le cadre d'un contrat conclu à partir du 1er janvier 2014 :

La commune est considérée comme ayant la qualité d'assujettie à la TVA à raison de son activité de mise à disposition d'équipement à titre onéreux. La redevance d'affermage reversée par le fermier en contrepartie de cette mise à disposition est soumise à la TVA. Corrélativement, la commune peut donc récupérer, par la voie fiscale, la TVA ayant grevé le coût de construction de la crèche, dans les conditions de droit commun (si pas de bénéfice de la franchise en base<sup>22</sup>).

Il s'ensuit que ces dépenses d'équipement ne sont pas éligibles au FCTVA pour la commune.

### **2.3.4 Construction d'une chambre funéraire comprise dans un contrat d'affermage :**

➤ La chambre funéraire est mise à disposition de l'entreprise privée à titre gratuit :

- dans le cadre d'un contrat d'affermage en cours au 1er janvier 2016 :

La commune n'a pas la qualité d'assujettie à la TVA au titre de cette activité.

L'équipement est confié, dès sa réalisation, à un tiers privé non bénéficiaire du FCTVA qui est chargé de gérer le service public de la chambre funéraire que la commune lui a délégué par voie d'affermage (condition posée par le a) de l'article L.1615-7 du CGCT) Il convient donc de vérifier si le délégataire peut ou non exercer, par la procédure fiscale de transfert des droits à déduction, une déduction de la TVA ayant grevé l'équipement mis à sa disposition.

S'agissant du service extérieur des pompes funèbres (comprenant la gestion d'une chambre funéraire en application des dispositions de l'article L. 2223-19 du CGCT), les entreprises privées délégataires sont assujetties à la TVA dans les conditions de droit commun.

Ainsi, le délégataire peut exercer le droit à déduction de la TVA ayant grevé le bien par la voie fiscale, par le biais de la procédure du transfert du droit à déduction de la TVA (article 210 de l'annexe II au CGI). La condition posée par le 2<sup>e</sup> alinéa de l'article L. 1615-7 du CGCT n'est pas remplie.

La commune ne peut donc pas prétendre à une attribution du FCTVA au titre de la dépense de construction de la chambre funéraire. En revanche, elle peut transférer la TVA ayant grevé cet équipement à son fermier (mise en œuvre de la procédure fiscale du transfert). La TVA déduite par le fermier peut alors être reversée à la commune, en application d'une clause contractuelle du contrat de délégation.

---

<sup>22</sup>La franchise en base s'applique si le montant annuel de la redevance d'affermage ne dépasse pas 32 900€ (article 293 du CGI).

- dans le cadre d'un contrat d'affermage signé à compter du 1er janvier 2016 :

La dépense de construction est éligible au FCTVA pour la commune sans qu'il y ait lieu de s'interroger sur la situation de l'association au regard de la TVA.. En effet, la procédure de transfert de la TVA ne s'applique plus.

➤ La chambre funéraire est mise à disposition de l'entreprise privée à titre onéreux dans le cadre d'un contrat conclu à partir du 1er janvier 2014 :

La commune est considérée comme ayant la qualité d'assujettie à la TVA à raison de son activité de mise à disposition d'équipement à titre onéreux. La redevance d'affermage reversée par le fermier en contrepartie de cette mise à disposition est soumise à la TVA. Corrélativement, la commune peut exercer directement, par la voie fiscale, la déduction de la TVA ayant grevé le coût de construction de la chambre funéraire, dans les conditions de droit commun (si pas de bénéfice de la franchise en base).

Il s'ensuit que ces dépenses d'équipement ne sont pas éligibles au FCTVA pour la commune.

### **2.3.5 Construction de logements sociaux par une commune :**

Les particuliers au profit desquels sont loués les logements sociaux ne font pas partie des bénéficiaires du FCTVA.

Toutefois, il s'agit de tiers non bénéficiaires du FCTVA exerçant une activité ne leur ouvrant pas droit à déduction de la TVA ayant grevé le bien mis à leur disposition (condition préalable posée par l'article L. 1615-7 du CGCT).

En revanche, les particuliers bénéficiaires de locaux à usage d'habitation ne sont chargés ni de gérer un service public délégué par la commune, ni de fournir à celle-ci une prestation de services (condition posée par le a) de l'article L. 1615-7 du CGCT) ; Ils n'exercent pas non plus une mission d'intérêt général (condition posée par le b) de cet article).

Dès lors que les conditions posées par l'article L. 1615-7 du CGCT ne sont pas remplies, la commune ne peut pas prétendre à une attribution du FCTVA au titre de la dépense de construction des logements sociaux<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> Cf. réponse ministérielle *Jean-Louis Masson* publiée au JO Sénat du 15/11/2007, n° 01714

### **2.3.6 Construction d'un équipement sportif par une commune destiné à être utilisé par une association (simple mise à disposition) :**

L'association au profit de laquelle l'immeuble abritant l'équipement sportif est mis à disposition à titre gratuit, dès sa réalisation, n'est pas au nombre des bénéficiaires du FCTVA.

En outre, l'équipement n'est pas confié à l'association dans le cadre d'une délégation de service public (condition posée par le a) de l'article L. 1615-7 du CGCT).

La dépense de construction de l'immeuble ne peut donc être éligible au FCTVA que si l'association exerce une mission d'intérêt général (condition posée par le b) de l'article L. 1615-7 du CGCT). Une activité est qualifiée d'intérêt général lorsqu'elle répond à un besoin de la population et qu'elle comble une absence ou une carence de l'initiative privée. De plus, la mise à disposition ne doit pas faire obstacle à ce que le plus grand nombre d'usagers potentiels puisse avoir accès à l'équipement dans les conditions conformes au principe d'égal accès au service public

Dès lors, si l'association et ses membres sont les utilisateurs exclusifs de l'équipement, la dépense de construction ne peut ouvrir droit au FCTVA. En revanche, si l'équipement est ouvert à tous, la dépense de construction est éligible au FCTVA, sous réserve des autres conditions d'éligibilité<sup>24</sup>.

## **2.4 Sort des attributions de FCTVA à percevoir par une commune, qui adhère à un EPCI, au titre des immobilisations mises à disposition**

La réponse à cette question revient à déterminer la personne bénéficiaire des attributions de FCTVA au titre de dépenses d'investissement réalisées par une commune et ayant fait l'objet d'une mise à disposition au profit d'un EPCI, au moment de leur éligibilité au fonds. En principe, pour les collectivités territoriales (dont les communes) et les établissements publics autres que les communautés d'agglomération (et les métropoles qui se sont substituées aux communautés d'agglomération) et les communautés de communes, le FCTVA est versé avec deux ans de décalage. Toutefois, à compter de 2009, sous réserve d'un engagement conventionnel des bénéficiaires concernés, le décalage est réduit à une année (cf. article L. 1615-6 du CGCT, commenté dans le § 1.1).

En application des dispositions des articles L. 1615-1 et R. 1615-1 du CGCT, seules sont éligibles au FCTVA les dépenses réelles d'investissement réalisées par les

<sup>24</sup>cf. réponses ministérielles *Laurent Hénart* et *Jean-Louis Masson* publiées au JOAN du 25/05/2010, n° 74960 et au JO Sénat du 19/08/2010, n° 13853.

collectivités territoriales et leurs groupements, et comptabilisées à la section d'investissement du compte administratif principal et de chacun des comptes administratifs à comptabilité distincte, au titre des immobilisations et des immobilisations en cours.

L'article L. 1615-2 du CGCT fixe, quant à lui, la condition de propriété des équipements concernés par la personne les réalisant. Ainsi, pour être éligible au FCTVA, une dépense doit avoir été réalisée directement par la collectivité ou pour son compte, dans le but d'enrichir son patrimoine à titre définitif. Les dépenses réelles d'investissement sont principalement enregistrées aux comptes 21 ou 23.

En outre, en vertu des dispositions des articles L. 1615-2 à L. 1615-13 du CGCT, les dépenses réelles d'investissement sont éligibles au FCTVA, sous réserve de remplir les autres conditions suivantes :

- elles doivent être réalisées par un bénéficiaire du fonds (cf. § 1.2.1) ;
- le bénéficiaire doit être compétent pour agir dans le domaine concerné (cf. § 1.2.3) ;
- la dépense doit être grevée de TVA (cf. § 1.2.4) ;
- elle ne doit pas avoir été exposée pour les besoins d'une activité imposée même partiellement à la TVA (cf. § 1.2.5) ;
- enfin, l'équipement ne doit pas être cédé à un tiers non bénéficiaire du fonds ou être confié, dès sa réalisation ou son acquisition, à un tel tiers, sauf dans les cas de dérogations prévus par la loi (cf. § 1.2.6).

Dès lors, dans le cas d'une immobilisation communale ayant fait l'objet d'une mise à disposition au profit d'un EPCI dans le cadre d'un transfert de compétence conformément aux dispositions des articles L. 1321-1 et suivants du CGCT, l'attribution du FCTVA revient à la commune ayant, antérieurement à ce transfert, réalisé la dépense sous réserve, bien entendu, que toutes les conditions précitées soient remplies. La circonstance qu'au moment du versement du FCTVA, l'équipement concerné ait fait l'objet d'une mise à disposition à l'EPCI, tiers bénéficiaire du fonds, n'emporte aucune incidence sur cette analyse.

Bien entendu, à compter de la date du transfert de compétence et en application de l'article L. 1615-2 du CGCT, l'EPCI bénéficie du FCTVA, en lieu et place de la commune, au titre des dépenses d'investissement qu'il sera, le cas échéant, amené à effectuer sur les immobilisations mises à sa disposition. Pour que l'EPCI bénéficie des attributions de FCTVA au titre de ces dépenses, il est indispensable que la mise à disposition, juridiquement automatique, soit constatée comptablement. En effet, le FCTVA est attribué sur la base des dépenses éligibles comptabilisées aux comptes 217 "Immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition" et 2317, sous réserve de remplir les autres conditions précitées<sup>25</sup>.

---

<sup>25</sup>cf. instruction n° 98-090-M0 du 29 juillet 1998 relative aux schémas budgétaires et comptables du FCTVA dans le cadre de l'intercommunalité, diffusant la circulaire interministérielle n° NOR/INT/B/98/00119/C du 5 juin 1998