

- Traitement des immobilisations partiellement éligibles et des équipements mixtes

Cette annexe vise à décrire les dispositifs d'immobilisations partiellement éligibles et d'équipements mixtes, prévus par la circulaire du 23 septembre 1994 et leurs modalités d'application dans le cadre de l'automatisation de la gestion du FCTVA.

1. Les immobilisations partiellement éligibles au FCTVA

1.1 Dispositif en vigueur avant la réforme de l'automatisation du FCTVA

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

En principe, une dépense d'investissement est inéligible au FCTVA si elle a été exposée pour les besoins d'une activité soumise à la TVA (même partiellement) permettant la récupération de la TVA par la voie fiscale (article R. 1615-2 du code général des collectivités territoriales).

Cependant, la circulaire du 23 septembre 1994 précise qu'au cas d'espèce, le FCTVA est attribué au prorata de la surface occupée par les services éligibles au fonds. Dans ce cas, la partie éligible au fonds et la partie non éligible doivent pouvoir être clairement identifiées. Les deux activités en cause doivent être de nature différente et n'avoir aucun lien entre elles.

L'alinéa 2 de l'article 256B du CGI énumère une liste d'opérations pour lesquelles les personnes morales de droit public sont expressément assujetties à TVA. Cette disposition ne fournit pas une liste exhaustive mais rappelle que ces dernières ne sont pas assujetties à 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* ». Par ailleurs, le [guide de la TVA à l'usage des collectivités locales](#) apporte des précisions complémentaires sur les activités situées hors du champ d'application de la TVA, celles soumises de plein droit et celles soumises sur option.

Ces différentes sources réglementaires permettent de déterminer la partie de l'investissement éligible au FCTVA.

Exemple

Un immeuble abritant un pôle culturel comprenant une médiathèque et une école de musique (activités culturelles situées hors du champ de la TVA en application du 1^{er} alinéa de l'article 256 B du CGI) ainsi qu'une salle aménagée destinée à la location (activité constituant fiscalement une prestation de services aux loyers non symboliques imposables de plein droit à la TVA conformément à l'article 256 du CGI) constitue une immobilisation partiellement éligible¹.

Dans ce cas de figure, la part de l'immeuble dédiée aux activités hors champ entre dans l'assiette du FCTVA.

1.2 Conséquences de l'automatisation de la gestion du FCTVA sur le dispositif

1 Cette fiche n'évoque pas l'exemple des immobilisations partiellement éligibles au FCTVA sans droit complémentaire de déduction de la TVA comme le cas d'un immeuble occupé pour partie par un tiers non bénéficiaire du FCTVA n'exerçant pas une mission d'intérêt général, déclenchant l'inéligibilité partielle sans aucun droit à déduction complémentaire.

Les règles d'éligibilité en vigueur avant l'automatisation demeurent inchangées. Toutefois, il convient de rappeler qu'il n'y a pas d'obligation d'individualiser la gestion de l'activité partiellement éligible dans un budget annexe distinct. Les opérations relatives à un service public administratif peuvent aussi être comptabilisées dans le budget principal de la commune, à condition de faire l'objet de bordereaux de mandats et de titres numérotés distinctement pour les isoler des autres opérations non soumises à la TVA. Ces opérations partiellement éligibles sont paramétrées dans HELIOS au niveau du code service.

Pour comprendre les conséquences de l'automatisation de la gestion du FCTVA sur ce dispositif, il est nécessaire de raisonner dépense par dépense :

- Pour les dépenses concernant seulement une partie de l'immeuble

Cela se rapporte à des dépenses qui peuvent être exclusivement affectées à l'une des parties de l'immeuble (affectation physique), telles que, par exemple, les dépenses d'agencement ou d'aménagement au sein d'une partie de l'immeuble.

Les dépenses concernant la partie de l'immeuble assujettie à la TVA (mandat renseigné avec un code service et de la TVA déductible) ne sont pas extraites, contrairement aux dépenses concernant la partie non assujettie à la TVA (dans la mesure où le mandat est renseigné avec ou sans code service et sans aucune TVA déductible et imputé sur un compte éligible).

Toutes les dépenses (fonctionnement et investissement) relatives à la partie de l'immeuble assujettie à la TVA donneront ainsi lieu à récupération de la TVA par la voie fiscale. Les dépenses engagées pour la partie de l'immeuble non assujettie à la TVA sont extraites de l'application HELIOS : il n'est pas nécessaire, dans ce cas, de produire un état déclaratif complémentaire pour pouvoir bénéficier du FCTVA.

- Pour les dépenses globales concernant l'ensemble de l'immeuble

Cela se rapporte à des dépenses globales portant sur l'ensemble du bâtiment telles les dépenses de construction, de rénovation, d'entretien ou d'acquisition. Les mandats sont paramétrés avec de la TVA déductible affectée d'un coefficient de déduction calculé au prorata de la surface occupée par les services assujettis à la TVA.

Ces mandats ne sont donc pas extraits de l'application HELIOS et la collectivité ne peut pas bénéficier de la gestion automatisée du FCTVA : un état déclaratif complémentaire doit être produit

Exemple²

Une commune acquiert, pour un montant global de 2 000 000 € HT et une TVA à 20 % (400 000 €), un bâtiment comprenant une salle aménagée destinée à être louée (activité économique de prestation de services imposable de plein droit à la TVA ; caractère onéreux des loyers), et des services administratifs, situés hors du champ d'application de la TVA. La salle aménagée couvre 40% de la surface totale du bâtiment et les services administratifs 60%. Le mandat relatif à l'acquisition du bâtiment est paramétré avec de la TVA déductible.

² Cet exemple s'applique au cas d'une acquisition clé en mains d'un immeuble, pas au cas de la construction d'un immeuble neuf qui est soumise à une livraison à soi-même (LASM) taxable à la TVA. Le cas échéant, la collectivité pourra bénéficier d'un complément de FCTVA au moment de la taxation effective de la LASM en remplissant un état déclaratif.

TVA déductible : $400\ 000 \times 0,40$ (coefficient de déduction basé sur un coefficient d'assujettissement en fonction de la surface) = 160 000.

TVA non déductible : 240 000 ($400\ 000 \times 0,60$) et un montant inscrit au compte 213x pour 2 240 000 €.

FCTVA à récupérer : $2\ 240\ 000 \times 60\% \times 0,16404 = 220\ 470$ euros

Soit un total de TVA récupéré égal à 380 470 (160 000 + 220 470)

2. Les équipements mixtes

2.1 Dispositif en vigueur avant la réforme de l'automatisation du FCTVA

Un équipement mixte est une opération d'investissement qui porte sur un équipement **utilisé concurremment** pour la réalisation d'opérations potentiellement éligibles au FCTVA (situées hors du champ d'application de la TVA ou dans le champ de la TVA, mais bénéficiant d'une exonération) et d'opérations soumises à la TVA (soit dans le champ de la TVA sans bénéfice de la franchise en base ou d'une exonération légale, soit sur exercice de l'option). Il n'est pas possible, dans ce cas, de distinguer physiquement la partie imposée à la TVA et la partie éligible au FCTVA contrairement aux immobilisations partiellement éligibles étant donné que l'activité soumise à TVA est réalisée à partir d'équipements communs.

En principe, ces équipements « mixtes » ne peuvent bénéficier de l'attribution du fonds lorsque ces dépenses ont été exposées pour des activités en partie imposées à la TVA. Toutefois, dans la mesure où des équipements mixtes ne sont utilisés qu'à titre accessoire pour les besoins d'une activité imposable à la TVA, ils peuvent bénéficier dans le régime actuel et sous certaines conditions d'une attribution du FCTVA, à hauteur de la fraction pour laquelle la TVA n'a pas été déduite fiscalement.

La circulaire de 1994 rappelle que la TVA qui se rapporte aux dépenses d'investissement utilisées concurremment pour la réalisation, d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA et d'opérations imposables, n'est déductible fiscalement qu'en proportion de leur utilisation à des opérations imposables (CGI, ann II, art 206 II).

Pour le calcul de la proportion d'utilisation, la collectivité doit, sous sa propre responsabilité, traduire l'utilisation réelle du bien. A titre indicatif, les critères suivants peuvent être utilisés : répartition en fonction du temps d'utilisation, des salaires, des surfaces, etc.

La circulaire de 1994 ne détermine pas un seuil précis permettant d'apprécier le caractère accessoire d'une activité. La doctrine de la DGCL a fixé un coefficient de déduction inférieur à 0,2 pour déterminer le caractère accessoire d'une activité. Ainsi, si le coefficient de déduction est inférieur à 0,2, l'activité imposable à la TVA sera considérée comme accessoire et la collectivité pourra bénéficier du FCTVA sur la partie de l'activité non assujettie. *A contrario*, l'activité ne sera pas considérée comme accessoire et la collectivité ne pourra bénéficier du fonds.

A titre d'illustrations

- La construction par une collectivité locale titulaire du service de collecte et de traitement des ordures ménagères d'une usine d'incinération des ordures ménagères comprenant une unité de valorisation énergétique est qualifiée d'investissement mixte dans la mesure où la construction est utilisée concurrentement pour la réalisation d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA (service de collecte et de traitement financé directement par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères) et d'opérations situées dans le champ (production de vapeur ou vente de divers sous-produits). Ces opérations sont réalisées à partir d'équipements communs (bâtiments, fours...) et font appel au même personnel. Il ne s'agit pas d'activités de nature différente et elles sont liées entre elles, contrairement aux immobilisations partiellement éligibles.
- L'installation de panneaux photovoltaïques destinés à la fois pour les besoins propres de la collectivité (hors champ de la TVA) et pour la vente à un fournisseur d'énergie (dans le champ de la TVA).
- La construction d'une piscine utilisée à la fois pour des activités hors champ (bassin de nage) et dans le champ d'application de la TVA (cours payants d'aquagym, aquabike) est qualifiée également d'investissement mixte dans la mesure où ces activités sont liées et qu'elles sont réalisées à partir d'un équipement commun (la piscine).

2.2. Conséquence de l'automatisation de la gestion du FCTVA sur le dispositif

Les règles d'éligibilité en vigueur avant l'automatisation demeurent inchangées.

Ces opérations peuvent être comptabilisées dans le budget principal de la commune, à condition de faire l'objet de bordereaux de mandats et de titres numérotés distinctement pour les isoler des autres opérations non soumises à la TVA. Ces opérations partiellement éligibles sont paramétrées dans l'application HELIOS au niveau du code service. Les opérations paramétrées avec un code service et de la TVA déductible **ne sont pas extraites et ne sont pas transmises à l'application ALICE.**

A des fins de contrôle, il convient de distinguer deux cas d'équipements mixtes : ceux pour lesquels l'affectation physique à un secteur déterminé est possible et ceux pour lesquels l'affectation physique n'est pas possible. La condition du caractère accessoire est réservée aux équipements mixtes dont le coefficient d'assujettissement n'est pas déterminé exclusivement par une logique de surface. Dans ce cas, la collectivité bénéficie du FCTVA sur son investissement mixte seulement si le **coefficient de déduction est inférieur à 0,2**. Ainsi, le FCTVA sera attribué sur une base TTC maximale de 80 % des dépenses d'investissement.

Dans les deux cas, la collectivité adresse aux services de la préfecture, une copie de sa déclaration de taxe sur le chiffre d'affaires sur laquelle elle mentionne expressément, dans le cadre réservé à la correspondance, le rapport déterminant soit la clef de répartition, soit le coefficient de déduction et les modalités de calcul qui y conduisent. Une délibération doit être jointe à l'état déclaratif de FCTVA fixant le coefficient d'assujettissement (servant de calcul au coefficient de déduction). A défaut d'un coefficient de déduction inférieur au seuil fixé et des pièces justificatives, aucune attribution ne peut être autorisée.