

SUBVENTIONS D'ÉQUIPEMENT ET TVA : un nouveau droit à récupération ?

Une jurisprudence européenne¹ condamne la position de l'État français en la matière. Quelles conséquences pour les collectivités ?

L'administration considère que, pour respecter la règle précitée, doit figurer parmi les charges du service une somme égale à la dotation aux amortissements de l'investissement. Mais doit-on tenir compte, pour déterminer cette charge, du prix de revient total ou, lorsqu'il a été financé par des subventions, du prix net de ces dernières ?

La réponse a été apportée par une instruction fiscale du 8 septembre 1994 qui a eu pour objectif de préciser certaines notions fondamentales relatives à la TVA :

« La taxe afférente aux investissements financés par la subvention peut en effet être déduite dans les conditions habituelles lorsque le redevable intègre dans le prix de ses opérations les dotations aux amortissements des biens financés en totalité ou partiellement par cette subvention... S'il s'avère que la condition de répercussion des amortissements de ces biens dans les prix n'est pas respectée, la TVA afférente à ces mêmes biens ne pourrait pas être déduite pour la quote-part du montant

financé par la subvention d'équipement ».

Nous rappellerons qu'une subvention d'équipement est une subvention non taxable lors de son versement à la condition d'être préalablement affectée au financement d'un investissement déterminé.

Une disposition très controversée

L'application de cette règle a suscité beaucoup d'incompréhension lors de contrôles fiscaux : les collectivités locales qui avaient perçu d'importantes subventions destinées à financer des SPIC assujettis ont subi (directement ou indirectement) des redressements parfois importants.

Il est conseillé à toute collectivité locale concernée de suspendre ses opérations de régularisation de TVA

C'est la raison pour laquelle le sujet a généré plusieurs questions parlementaires au gouvernement (réponse Bourquin du 11 mai 1998, n° 8049 ; réponse Lamy du 17 août 1998, n° 14242).

Par ses réponses, le gouvernement réaffirme la règle de la condition financière exigeant que les charges d'amortissement du bien soient répercutées intégralement dans le prix des opérations taxables :

- soit directement en comptabilité pour une collectivité gérant un SPIC, ou

pour une entreprise concessionnaire ;
- soit indirectement par la fixation d'une redevance d'affermage réglée par un fermier au moins égale à l'amortissement technique du bien.

En cas d'amortissement insuffisant, la TVA déduite n'est pas remise en cause par l'administration fiscale si la collectivité assujettie à la TVA la différence entre l'amortissement normal (ou technique) et l'amortissement ou la redevance pratiquée (assimilable selon l'administration à une subvention taxable). Sur le fond, cette règle est économiquement discutable. C'est bien parce qu'il est impossible de facturer à l'utilisateur l'intégralité du coût d'un bien que des subventions publiques sont sollicitées.

Par effet secondaire, la taxation d'une subvention annuelle fictive remet au final en cause le principe de la non-taxation initiale de la subvention d'équipement.

Or, et c'est bien là le paradoxe, les financeurs fixent toujours leurs contributions sur la base d'une assiette HT des dépenses (considérant que la TVA est récupérable par le bénéficiaire, soit par la voie fiscale, soit par le FCTVA).

Les subventions d'équipement se trouvent donc systématiquement amputées de la TVA, ce qui rend bon nombre de comptes prévisionnels déséquilibrés par ce seul mécanisme non prévu (cas d'investissements lourds dans le domaine des transports publics, de réseaux haut débit, ou cas de projets d'aménagement du territoire fortement soutenus par les pouvoirs publics en zone de revitalisation rurale). ●●●