

<i>Annexe 16</i>	VERSEMENT D'UNE SUBVENTION D'EQUILIBRE AU BUDGET ANNEXE
------------------	--------------------------------------------------------------------

Dans quelles conditions un budget communal peut subventionner un budget annexe ?
(Articles L 2224-1 et L 2224- 2 du CGCT)

1 – les budgets des Services Publics Industriels et Commerciaux (SPIC) (ex : eau, assainissement, transports, abattoirs...) doivent être équilibrés à l'aide des seules recettes propres au budget, sauf dérogations possibles.

L'article L 2224-1 du CGCT impose un strict équilibre budgétaire des SPIC exploités en régie, affermés ou concédés par les communes. L'article L. 2224-2 prévoit quelques dérogations à ce strict principe de l'équilibre qui sont applicables seulement aux communes (CE 29 octobre 1997, Société des sucreries agricole de Colleville). Le conseil municipal peut décider une prise en charge des dépenses du SPIC dans son budget général :

- si des exigences conduisent la collectivité à imposer des contraintes particulières,
- si le fonctionnement du service public exige la réalisation d'investissements qui, en raison de leur importance et eu égard au nombre d'usagers, ne peuvent être financés sans augmentation excessive des tarifs,
- si lorsque, après la période de réglementation des prix, la suppression de toute prise en charge par le budget de la commune aurait pour conséquence une hausse excessive des tarifs.

Quel que soit le cas de dérogation auquel se réfère l'assemblée délibérante, il lui appartient, sous peine de nullité, de motiver la prise en charge qu'elle envisage et de fixer les règles de calcul et les modalités de versement de la subvention ainsi que le ou les exercices concernés. Cette prise en charge ne peut avoir pour effet de se traduire par une compensation pure et simple d'un déficit d'exploitation. Elle revêt un caractère exceptionnel et ne saurait être pérennisée.

D'un point de vue comptable, la subvention versée au service par la collectivité de rattachement s'inscrit au crédit du compte 774 « subventions exceptionnelles » lorsqu'elle se rapporte aux dépenses de fonctionnement. Les subventions destinées à financer les dépenses d'investissement s'inscrivent au crédit de la subdivision appropriée du compte 131 « subventions d'équipement », dans le budget annexe, et en dépense du compte 204, au budget principal (1).

Les services suivants peuvent être subventionnés sans condition particulière :

- services d'eau et d'assainissement dans les communes de moins de 3 000 habitants et pour les EPCI ne comportant pas de commune de plus de 3 000 habitants (NB : concernant les syndicats intercommunaux d'eau et d'assainissement pour lesquels les compétences assainissement sont à la carte, il n'est possible de subventionner ces services que lorsqu'aucune commune de plus de 3000 habitant n'a transféré la compétence optionnelle considérée) ;

- services publics d'assainissement non collectif pendant les quatre premières années de fonctionnement.

Les budgets annexes de lotissements ou d'aménagement de zones d'activités et ceux retraçant l'exploitation du domaine privé de la collectivité (location immobilière, atelier-relais etc...) ne sont pas des budgets SPIC. Ils peuvent être subventionnés par le budget principal à condition que cela ne conduise pas à des tarifs anormalement bas pour l'utilisateur qui seraient constitutifs de libéralités, et à condition que cela n'entraîne pas une méconnaissance des règles afférentes aux interventions économiques des collectivités territoriales.

2 – L'incidence du mode de gestion sur la situation au regard de la TVA :

Le régime applicable :

En application du bulletin officiel des impôts, référencé 3 A-7-06, N° 100 du 16 juin 2006, relatif à la TVA et aux subventions directement liées au prix d'opérations imposables dans le cadre de l'article 266 du code général des impôts, l'assiette de la taxe est notamment constituée par les subventions directement liées au prix des opérations imposables.

Pour être qualifiée de " subvention directement liée au prix ", une subvention doit satisfaire à **3 conditions cumulatives** : **elle doit être versée par un tiers à celui qui réalise la livraison ou la prestation, elle doit en constituer la contrepartie totale ou partielle et elle doit permettre au client de payer un prix inférieur au prix du marché ou, à défaut, au prix de revient.**

Concernant **la première condition** : une subvention complément de prix implique nécessairement la présence de trois parties : la personne qui accorde la subvention, la personne qui en bénéficie et l'acheteur ou le preneur.

En conséquence, les virements financiers internes, constatés entre différents budgets de l'Etat, des collectivités locales ou des établissements publics, ne répondent pas à la définition des subventions, dès lors qu'ils ne sont pas versés par une personne différente du bénéficiaire. Ces mouvements comptables ne doivent donc pas être soumis à la TVA.

Cette instruction fiscale dispose également que la faculté figurant au point n° 153 de l'instruction administrative 3 CA-94 du 8 septembre 1994, permettant aux collectivités locales et aux établissements publics qui le demandaient de soumettre spontanément à la TVA ces virements internes, est rapportée. Corrélativement, ces sommes n'ont pas à être inscrites au dénominateur du prorata de déduction lorsque l'entité assujettie est un redevable partiel.

De plus, les virements financiers internes constatés entre différents budgets de l'Etat, des collectivités locales ou des établissements publics n'ont pas à être pris en compte dans le calcul du coefficient de taxation visé à l'article 206 III 3° de l'annexe II au CGI dans le cadre de la refonte du droit à déduction de la TVA applicable au 1er janvier 2008.

Enfin, les dispositions de l'instruction fiscale susvisée étaient applicables aux contrôles et contentieux en cours lors de sa parution. En conséquence, les actions tendant à obtenir la restitution de la taxe qui aurait grevé, à tort, un virement financier interne ou une subvention au motif que celle-ci ne constitue pas un complément de prix sont susceptibles d'être accueillies selon les délais de réclamation prévus aux articles R.*196-1-a et R.*196-3 du livre des procédures fiscales.

3 - Le reversement de l'excédent du budget annexe au budget principal :

Le budget principal de la collectivité de rattachement n'a donc pas vocation à équilibrer le budget SPIC (cf. : développement ci-dessus). Inversement, le budget SPIC n'est pas censé alimenter le budget de la collectivité de rattachement. Un SPIC étant financé par l'utilisateur, tout excédent budgétaire conjoncturel doit profiter à celui-ci, soit de manière indirecte par la prise en charge de dépenses du service, soit directement en diminuant les tarifs si la situation le permet. Toutefois, une possibilité de reversement exceptionnelle a été expressément prévue par le 3° des articles R 2221-48 et 90.

Il résulte de ce texte que le résultat excédentaire cumulé de la section d'exploitation est affecté :

- en priorité, pour le montant des plus values de cession d'éléments d'actifs, au financement des mesures d'investissement ;

- pour le surplus, à la couverture du besoin de financement de la section d'investissement apparu à la clôture de l'exercice précédent et diminué du montant des plus-values de cession ;

- enfin, pour le solde, au financement des dépenses d'exploitation ou d'investissement, en report à nouveau ou au reversement à la collectivité locale de rattachement.

Un excédent ne peut être reversé au budget principal que si l'organe délibérant établit, par une décision motivée transmise au représentant de l'Etat, que l'excédent est réellement libre d'emploi et qu'il n'est pas envisageable de l'utiliser pour diminuer les tarifs. De tels reversements doivent, bien sûr, demeurer exceptionnels.

(1) dont je vous rappelle qu'elles doivent faire l'objet d'un amortissement, quelle que soit la taille démographique de la collectivité (voir page 26 in fine de ma circulaire n°9/2008 du 16 janvier 2008)