

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

3 A-1-04

N° 117 du 23 JUILLET 2004

TVA. CHAMP D'APPLICATION. TAUX.
SYSTEMES D'ASSAINISSEMENT NON COLLECTIF.
RACCORDEMENT AUX SYSTEMES D'ASSAINISSEMENT COLLECTIF.

(C.G.I., art. 256 B, 260 A, 279 b, 279-0 bis)

NOR : ECO F 04 30016 J

Bureau D1

P R E S E N T A T I O N

Les immeubles non raccordés aux égouts, disposés pour recevoir les eaux usées domestiques, doivent être dotés d'un assainissement autonome (systèmes dits d'assainissement non collectif) en bon état de fonctionnement.

Les communes, ou les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), prennent obligatoirement en charge, d'ici le 31 décembre 2005, les dépenses de contrôle des systèmes d'assainissement non collectif et, le cas échéant, les dépenses d'entretien de ces systèmes.

Pour les immeubles raccordés aux égouts (systèmes d'assainissement collectif), la commune ou l'EPCI peut percevoir diverses sommes lors du raccordement.

La présente instruction précise les règles de TVA applicables à ces opérations.

•

SECTION 1 :
Systèmes d'assainissement non collectif

A. PRESENTATION

1. Le raccordement des immeubles aux égouts existants, disposés pour recevoir les eaux usées domestiques et établis sous la voie publique (systèmes d'assainissement collectif), est en principe obligatoire.

Mais pour ceux des immeubles¹ qui ne sont pas raccordés (absence d'intérêt pour l'environnement, coût excessif, densité de population faible - articles L. 2224-10 et R. 2224-7 du code général des collectivités territoriales (CGCT)), la réglementation du code de la santé publique (CSP) leur fait obligation d'être dotés d'un assainissement autonome dont les installations doivent être maintenues en bon état de fonctionnement (art. L. 1331-1 du CSP).

Par assainissement non collectif, on désigne tout système d'assainissement autonome effectuant la collecte, le prétraitement, l'épuration, l'infiltration ou le rejet des eaux usées domestiques des immeubles non raccordés au réseau public d'assainissement (arrêté du 6 mai 1996 fixant les prescriptions techniques applicables aux systèmes d'assainissement non collectif).

Il peut s'agir d'installations pour des maisons individuelles, des immeubles ou groupes d'immeubles : fosses toutes eaux, fosses septiques, chimiques, bacs à graisses, puits d'infiltration,...

2. Conformément aux articles L. 2224-8 et L. 2224-9 du CGCT, les communes ou les EPCI prennent obligatoirement en charge, d'ici le 31 décembre 2005, les dépenses de contrôle des systèmes d'assainissement non collectif. Elles peuvent également prendre en charge les dépenses d'entretien de ces systèmes.

Les contrôles portent sur la conception, l'implantation, la bonne exécution et le bon fonctionnement des ouvrages, ainsi que sur leur entretien (vidange périodique) dans le cas où la commune n'a pas décidé de la prise en charge de leur entretien (arrêté du 6 mai 1996 fixant les modalités du contrôle technique exercé par les communes sur les systèmes d'assainissement non collectif).

3. Les services publics d'assainissement collectif et non collectif constituent deux services publics distincts, à caractère industriel et commercial, financés par deux redevances distinctes.

Chacun de ces services peut faire l'objet d'un mode d'exploitation spécifique (régie, concession, affermage...).

Cependant, les services d'assainissement collectif et non collectif peuvent être organiquement unifiés dès lors que les opérations financières des deux services sont bien distinguées au sein du budget annexe.

4. Les communes ou les EPCI doivent délimiter, après enquête publique, les zones relevant de l'assainissement collectif de celles relevant de l'assainissement non collectif (art. L. 2224-10 du CGCT).

Les études de zonage, qui peuvent être réalisées dans le cadre ou indépendamment de l'établissement du plan local d'urbanisme, sont financées par le budget général de la commune ou de l'EPCI et, le cas échéant, par des subventions des agences de l'eau et des conseils généraux.

B. REGLES DE TVA

1. Règles de TVA applicables à l'assainissement non collectif

a) Une commune ou un EPCI qui exploite directement ce service public d'assainissement autonome est placé hors du champ d'application de la TVA mais peut opter pour l'assujettissement à la TVA en application de l'article 260 A du code général des impôts (CGI).

Cette option doit être exercée séparément de celle exercée, le cas échéant, pour le service public d'assainissement collectif, dans les conditions prévues par les articles 201 quinquies et s. de l'annexe II au même code. Pour plus de précisions, il convient de se reporter à la documentation administrative 3 A 5411 § 1 à jour au 20 octobre 1999².

¹ Cette obligation ne s'applique ni aux immeubles abandonnés ni aux immeubles qui en fonction de la réglementation doivent être démolis ou doivent cesser d'être utilisés.

² Il est rappelé que les entreprises privées, fermières ou concessionnaires, sont soumises à la TVA de plein droit. En revanche, la collectivité affermante ou concédante n'est en principe pas soumise à la TVA au titre de la redevance versée par l'entreprise.

b) Lorsque la collectivité ou l'EPCI perçoit une subvention au titre du service d'assainissement autonome, la somme correspondante est soumise à la TVA si elle constitue la contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services individualisée rendue par la collectivité ou l'EPCI à la partie versante, ou si elle constitue le complément du prix des opérations imposables réalisées par la collectivité ou l'EPCI.

Dans cette dernière situation, la subvention est soumise à la TVA selon le taux applicable à l'opération dont elle complète le prix.

Il est rappelé que les subventions d'équipement ne sont pas soumises à la TVA et suivent le régime particulier exposé par l'instruction 3 CA-94 n° 150 et 151.

c) En application de l'article 279 b du code général des impôts, le taux réduit de la TVA s'applique aux prestations permettant d'assurer la gestion normale du service public municipal d'assainissement non collectif.

Le taux réduit s'applique donc aux prestations notamment de contrôle et, le cas échéant d'entretien, dès lors :

- qu'elles sont effectuées pour les besoins de la gestion du service public ;
- qu'elles sont fournies par l'exploitant du service public (collectivité, fermier, concessionnaire) ou en exécution d'un contrat conclu avec cet exploitant ;
- et qu'elles n'ont pas le caractère de travaux immobiliers.

Le taux réduit de la TVA s'applique aux rémunérations versées par l'exploitant du service public en charge de l'assainissement non collectif aux entreprises prestataires ou sur la redevance d'assainissement perçue par l'exploitant.

d) En revanche, les prestations qui portent sur les systèmes d'assainissement non collectif, non prises en charge financièrement par la commune, sont soumises de plein droit à la TVA au taux normal, quelle que soit la personne qui les réalise car elles ne relèvent pas du service public d'assainissement non collectif.

Toutefois, les travaux portant sur les systèmes d'assainissement non collectif (installation, mise aux normes, entretien (vidange, curage)) sont soumis au taux réduit de la TVA prévu par l'article 279-0 bis du CGI lorsqu'ils sont réalisés pour les besoins de locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans (cf. Bulletin officiel des impôts 3 C-7-00 du 5 septembre 2000 n° 100 et suivants).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter à l'instruction administrative du 28 août 2000 publiée au Bulletin officiel des impôts 3 C-7-00.

L'attention est toutefois appelée sur les points suivants :

- l'entrepreneur facture les travaux au bénéficiaire au taux réduit. En cas de sous-traitance, les travaux facturés par le sous-traitant à l'entrepreneur principal relèvent du taux normal ;
- les travaux de vidange d'une fosse septique peuvent être considérés comme des travaux d'urgence et être soumis au taux réduit alors même que les locaux d'habitation sont achevés depuis moins de deux ans (cf. BOI déjà cité n° 101).

e) Tant que le propriétaire ne s'est pas conformé à l'obligation d'avoir une installation d'assainissement autonome réglementaire, il est astreint, en application de l'article L. 1331-8 du CSP, au paiement d'une somme au moins équivalente à la redevance qu'il aurait payée au service public d'assainissement non collectif, et qui peut, le cas échéant être majorée par le conseil municipal.

Cette somme ne constitue pas, pour l'exploitant du service public, la contrepartie d'une opération située dans le champ d'application de la TVA. Elle n'est donc pas imposable.

Elle n'a, par ailleurs, pas d'incidence sur la détermination, le cas échéant, des droits à déduction de la collectivité exploitante ou du délégataire qui la perçoit.

2. Récupération de la TVA grevant les études de zonage

Ces études, financées par le budget général qu'elles soient réalisées dans le cadre ou indépendamment du plan local d'urbanisme, se rattachent à l'activité d'urbanisme de la collectivité, autrement dit à une activité au titre de laquelle cette dernière n'est pas assujettie à la TVA.

En tout état de cause, ces études ne sont pas financées par la redevance d'assainissement collectif ou non collectif.

Dans ces conditions, la TVA grevant le coût de ces études n'ouvre pas droit à déduction pour la collectivité, quel que soit le régime de TVA applicable aux services publics d'assainissement collectif et non collectif.

Toutefois, une étude destinée à délimiter les zonages d'assainissement est susceptible d'être éligible au fonds de compensation pour la TVA (FCTVA), au titre de l'article L. 121-7 du code de l'urbanisme, si ces zonages sont repris dans le document d'urbanisme concerné par cet article. En revanche, si la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale concerné ne possède ni de plan local d'urbanisme ni de carte communale, ou s'il effectue une étude de zonage sans modification du plan local d'urbanisme, cette dépense ne peut pas être éligible au fonds.

SECTION 2 : Raccordement aux systèmes d'assainissement collectif

Le raccordement des immeubles aux égouts, disposés pour recevoir les eaux usées domestiques et établis sous la voie publique (assainissement collectif), est obligatoire en application de l'article L. 1331-1 du CSP.

Lors de la mise en service d'un nouvel égout ou lors du raccordement d'un nouvel immeuble à un égout existant, la commune peut être amenée à percevoir auprès du ou des propriétaires de l'immeuble diverses sommes (article L 1331-2 et suivants du CSP), distinctes de la redevance d'assainissement collectif, dont le régime de TVA est défini ci-après.

1. Frais de branchement à l'égout

a) Le branchement à l'égout comprend une partie publique, située sous la voie publique, et une partie privée, constituée par les ouvrages amenant les eaux usées de l'immeuble à la partie publique du branchement.

La partie du branchement située sous la voie publique peut être réalisée par la commune, soit d'office lors de la construction d'un nouvel égout, soit sur demande des propriétaires pour les immeubles édifiés postérieurement à la mise en service de l'égout (art. L. 1331-2 du CSP). Elle est autorisée à se faire rembourser par les propriétaires intéressés, le cas échéant de manière forfaitaire, tout ou partie des dépenses engagées.

La partie privée du branchement est à la charge exclusive du propriétaire de l'immeuble.

Lorsque le propriétaire de l'immeuble est défaillant, la commune peut, après mise en demeure de ce dernier et à ses frais, procéder d'office aux travaux nécessaires pour amener les eaux usées à la partie publique du branchement et pour mettre hors d'état de créer des nuisances à venir (article L 1331-6 du CSP).

b) Dans ces deux hypothèses, les sommes perçues constituent la contrepartie de travaux immobiliers réalisés par la collectivité taxés de plein droit à la TVA dans les conditions de droit commun, quel que soit le nombre d'habitants de la collectivité, le mode de gestion du service d'assainissement collectif ou le régime de TVA sous lequel est placée la collectivité.

c) Ces travaux n'entrent pas dans le champ du taux réduit applicable au service public d'assainissement collectif prévu par l'article 279 b du CGI (DB 3 C 223).

Toutefois, la part privative des travaux de raccordement aux réseaux publics des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans est soumise au taux réduit de la TVA en application de l'article 279-0 bis du CGI dans les conditions précisées au Bulletin officiel des impôts 3 C-7-00 déjà cité (n° 95 s.)³.

2. Participation forfaitaire pour raccordement à l'égout

Aux termes de l'article L. 1331-7 du CSP, une commune peut demander aux propriétaires d'immeubles édifiés postérieurement à la mise en service de l'égout une participation forfaitaire pour tenir compte de l'économie réalisée par eux en évitant une installation d'évacuation ou d'épuration individuelle.

Cette participation ne constitue pas, pour la collectivité locale, la contrepartie d'une opération située dans le champ d'application de la TVA et ce, même si la collectivité a exercé l'option de la TVA pour son service d'assainissement collectif en application de l'article 260 A du code général des impôts. Elle n'est donc pas soumise à la TVA.

³ Le taux normal continue de s'appliquer aux travaux immobiliers (construction de l'égout, des stations d'épuration...) réalisés pour le compte de l'exploitant du service public d'assainissement (collectivité locale, fermier, concessionnaire).

En outre, elle n'a pas à être prise en compte pour la détermination des droits à déduction de la collectivité locale. Ces règles sont prévues par la documentation administrative 3 A 544 § 13 à jour au 20 octobre 1999.

3. Somme payée pour défaut de raccordement à l'égout

Tant que le propriétaire ne s'est pas conformé à l'obligation de se raccorder à l'égout, il peut être astreint, en application de l'article L. 1331-8 du CSP, au paiement d'une somme au moins équivalente à la redevance qu'il aurait payée au service public d'assainissement, et qui peut, le cas échéant être majorée par le conseil municipal.

Cette somme ne constitue pas, pour l'exploitant du service public, la contrepartie d'une opération située dans le champ d'application de la TVA.

En outre, elle n'a pas à être prise en compte pour la détermination de ses droits à déduction.

Annoter DB : 3 A 121, 3 A 5411, 3 C 223.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT