

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-30-13/01/2014

Date de publication : 13/01/2014

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations imposables par disposition expresse de la loi - Opérations réalisées par les personnes morales de droit public - Règles applicables à certaines activités exercées par les collectivités territoriales, leurs groupements ou établissements

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Opérations imposables

Chapitre 2 : Opérations imposables par disposition expresse de la loi

Section 1 : Opérations réalisées par les personnes morales de droit public

Sous-section 3 : Règles applicables à certaines activités exercées par les collectivités territoriales, leurs groupements ou établissements

Sommaire :

I. Les opérations réalisées par les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale dans le domaine funéraire

A. Service extérieur des pompes funèbres

B. Activités annexes au service extérieur des pompes funèbres

C. Création et gestion d'un crématorium

D. Opérations de gestion et d'entretien des cimetières

E. Opérations relevant d'une mission de police administrative

II. Les services de mouillage pour navires de plaisance exploités par des communes

III. La gestion du stationnement sur le domaine public fluvial

IV. Les accès aux pistes de ski de fond et aux installations collectives

V. La collecte et le traitement des ordures ménagères par les communes ou leurs groupements

A. Présentation des modes de financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères

B. Règles applicables au service de collecte et de traitement des ordures ménagères

1. Règles applicables aux collectivités

a. Financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères par l'impôt (budget général ou TEOM)

b. Financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères par la REOM

- 2. Règles applicables aux prestataires des collectivités
 - a. Situation des entreprises
 - b. Situation du groupement intercommunal exploitant une déchetterie ou une usine d'incinération
 - 1° Traitement des ordures ménagères
 - 2° Ventes de vapeur ou de sous-produits issus de la valorisation des déchets
- VI. Les transports scolaires effectués par les collectivités territoriales et leurs groupements
- VII. L'exploitation de musées ou de monuments historiques
- VIII. L'exploitation d'un terrain de golf par une collectivité publique
- IX. L'exploitation d'un terrain de camping par une commune
- X. La fourniture d'eau dans les communes ou établissements publics de coopération intercommunale
 - A. Situation des communes et établissements publics de coopération intercommunale d'au moins 3 000 habitants
 - 1. Organismes concernés
 - 2. Opérations imposables
 - 3. Condition de population
 - B. Situation des communes et établissements publics de coopération intercommunale de moins de 3 000 habitants
 - 1. Opérations faites avec les usagers
 - 2. Opérations effectuées entre collectivités territoriales
- XI. Les services d'assainissement collectif et non collectif
 - A. Raccordement aux systèmes d'assainissement collectif
 - 1. Frais de branchement à l'égout
 - 2. Participation forfaitaire pour raccordement à l'égout
 - 3. Somme payée pour défaut de raccordement à l'égout
 - B. Systèmes d'assainissement non collectif
 - C. Études de zonage
- XII. La gestion d'aérodromes
 - A. Financement des missions de sécurité, sûreté, incendie, sauvetage (SSIS)
 - 1. Taxe de l'aviation civile
 - 2. Taxe d'aéroport
 - B. Conséquences sur la situation des gestionnaires d'aérodromes au regard de la TVA

I. Les opérations réalisées par les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale dans le domaine funéraire

A. Service extérieur des pompes funèbres

1

Le service extérieur des pompes funèbres est une mission de service public prévue à l'article L. 2223-19 du code général des collectivités territoriales (CGCT). Il comprend :

- le transport des corps avant et après mise en bière ;
- l'organisation des obsèques ;

- les soins de conservation ;
- la fourniture des housses, des cercueils et de leurs accessoires intérieurs et extérieurs ainsi que des urnes cinéraires ;
- la gestion et l'utilisation des chambres funéraires ;
- la fourniture des corbillards et des voitures de deuil ;
- la fourniture de personnel et des objets et prestations nécessaires aux obsèques, inhumations, exhumations et crémations (fourniture et dépôt de l'urne, dispersion des cendres), à l'exception des plaques funéraires, emblèmes religieux, fleurs, travaux divers d'imprimerie et de la marbrerie funéraire.

10

Cette mission de service public peut être assurée, sur habilitation préfectorale, par les communes, directement ou par voie de gestion déléguée, mais également par toute autre entreprise ou association.

20

Eu égard à l'origine de ses ressources, constituées par le prix acquitté par les familles en paiement des prestations assurées, et aux modalités de son fonctionnement, marquées par la pluralité des intervenants publics ou privés, la section de l'intérieur du Conseil d'État a précisé dans un avis du 19 décembre 1995 n° 358102, que ce service revêt le caractère d'un service public industriel et commercial.

Remarque 1 : Lorsqu'une commune met à la disposition d'une autre commune ou d'un organisme de coopération intercommunal les moyens de sa régie municipale des pompes funèbres afin qu'il puisse exercer sur son territoire le service extérieur, elle réalise des prestations de services taxables de plein droit.

Remarque 2 : Une activité n'est située dans le champ d'application de la TVA que lorsqu'elle est réalisée à titre onéreux, c'est-à-dire moyennant le paiement d'un prix en rapport avec le service rendu. Dès lors, les communes qui seraient amenées à réaliser gratuitement ou moyennant une rémunération symbolique les prestations du service extérieur, seraient considérées comme exerçant à ce titre une activité placée en dehors du champ d'application de la TVA.

B. Activités annexes au service extérieur des pompes funèbres

30

Les communes peuvent, le cas échéant, réaliser les activités annexes suivantes qui ne relèvent pas du service extérieur des pompes funèbres :

- la vente de fleurs ;
- des travaux divers d'imprimerie (enveloppes, faire-part de décès, annonces dans la presse) ;
- la construction, l'entretien et la vente de caveaux ;
- l'entretien et le nettoyage des sépultures et monuments funéraires.

Les activités annexes sont imposables quelle que soit la personne qui les réalise (commune, entreprise privée).

C. Création et gestion d'un crématorium

40

La création et la gestion d'un crématorium constituent une mission de service public qui comprend :

- la construction et l'entretien du crématorium ;
- l'ensemble des opérations liées à la crémation des personnes décédées, de la réception du corps à la remise de l'urne à la personne qui a pourvu aux funérailles ou au plus proche parent de la personne défunte (opération de crémation, location des salons de recueillement et des salles de cérémonie) ;
- la crémation des restes des corps exhumés à la demande des communes après reprise de concession ;
- l'incinération des pièces anatomiques humaines à la demande des établissements de santé.

Cette activité ne relève pas du service extérieur des pompes funèbres.

Les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale, sont seuls compétents pour créer et gérer, directement ou par voie de gestion déléguée, sur habilitation préfectorale, les crématoriums ([CGCT, art. L. 2223-40](#)).

50

Aux termes de l'[article 256 B du code général des impôts \(CGI\)](#), 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.

La notion de concurrence s'apprécie en fonction du champ d'action géographique de l'organisme concerné, de la nature de l'activité en cause, de la clientèle vers laquelle cette activité est orientée et des moyens mis en œuvre à cet effet ([BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10 au II-C § 100](#)).

Eu égard aux modalités d'exercice de leur activité (champ d'intervention géographique, services proposés, tarifs, etc.), les régies communales et intercommunales qui exploitent un crématorium exercent une activité à caractère concurrentiel.

Elles doivent donc être soumises à ce titre à la TVA.

Remarque : Les entreprises privées délégataires qui exploitent un crématorium sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

La collectivité concédante ou affermante est soumise à la TVA sur la redevance versée par l'entreprise délégataire sauf s'il ressort des termes du contrat que cette redevance ne constitue pas la contrepartie d'un service rendu au délégataire, mais qu'elle est due à raison d'exigences d'intérêt général ou d'une contribution à l'exercice de l'autorité publique (par exemple l'exécution de fonctions de contrôle).

D. Opérations de gestion et d'entretien des cimetières

60

Les opérations de gestion et d'entretien des cimetières prévues au 14° de l'article L. 2321-2 du CGCT et à l'article L. 2223-1 du CGCT comprennent :

- la construction, la réfection ou l'entretien de la clôture du cimetière ;
- l'entretien de monuments funéraires menaçant ruine en cas de défaillance des propriétaires ;
- l'élagage des arbres et l'entretien de la voirie dans le cimetière ;
- les opérations d'exhumation des restes mortels dans des sépultures en terrain commun au terme du délai de rotation, dans des concessions non renouvelées ou dans des concessions en état d'abandon ;
- la translation des restes mortels de sépultures d'un cimetière désaffecté vers un nouveau cimetière ;
- la construction et la gestion de columbariums dans l'enceinte du cimetière ;
- l'aménagement et l'entretien du jardin du souvenir dans l'enceinte du cimetière ;
- la construction et l'entretien du dépositaire (dépôt des corps après mise en bière) ;
- la construction, l'entretien et la gestion du caveau provisoire pour les dépôts temporaires ;
- la gestion des concessions de terrains et de cases de columbariums.

Ces opérations ne peuvent être exercées que par la commune ou un établissement public de coopération intercommunale et ne peuvent pas être déléguées.

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 (CGI, art. 256 B).

Les opérations de gestion et d'entretien des cimetières constituent donc une activité placée en dehors du champ d'application de la TVA.

E. Opérations relevant d'une mission de police administrative

70

Ces opérations, qui relèvent de la compétence du maire, comprennent :

- la surveillance des opérations consécutives au décès (CGCT, art. L. 2213-14) ;
- la police du cimetière (conservation du domaine public, ordre public et salubrité publique) (CGCT, art. L. 2213-8) ;

- l'organisation des obsèques des personnes dépourvues de ressources suffisantes (CGCT, art. L. 2223-27 et CGCT, art. L. 2213-7) ;
- l'enlèvement des corps des personnes décédées sur la voie publique (CGCT, art. L. 2213-7) ;
- l'organisation des obsèques en cas de catastrophe (CGCT, art. L. 2213-7).

Les opérations qui relèvent d'une mission de police administrative du maire constituent une activité placée en dehors du champ d'application de la TVA en application de l'article 256 B du CGI.

II. Les services de mouillage pour navires de plaisance exploités par des communes

80

Les personnes morales de droit public qui rendent des prestations de services portuaires sont soumises à la TVA de plein droit (CGI, art. 256 B).

III. La gestion du stationnement sur le domaine public fluvial

90

La mise à disposition d'installations portuaires, maritimes ou fluviales doivent être soumises à la TVA et la mise à disposition d'un poste d'accostage pour bateaux à flot dans un port constitue une location d'emplacement pour le stationnement des véhicules imposable (BOI-TVA-CHAMP-10-10-30 au IV-B § 150 et suivants et BOI-TVA-BASE-10-20-40-10 au XI § 230 et suivants).

Dans deux arrêts du 18 décembre 1989 n° 71993 et n° 71994, le Conseil d'État a jugé qu'une redevance pour stationnement sur le domaine public fluvial n'était pas assujettie à la TVA dès lors que l'autorisation donnée par le Port autonome de faire stationner à demeure sur la Seine une péniche à usage de logement :

- relève d'une activité de service public administratif dont le non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence ;

- ne constitue pas une prestation de services portuaires, eu égard au caractère sommaire des installations mises à la disposition du permissionnaire ;

- n'entre pas dans la catégorie des locations d'emplacements pour le stationnement des véhicules.

Dans les affaires soumises à la Haute Assemblée, les bateaux en cause étaient dépourvus de moteur et affectés en permanence au logement. En outre, ils stationnaient le long d'une berge non aménagée.

Compte tenu de la nature des bateaux concernés et des conditions de leur stationnement, il s'agit de décisions d'espèce qui ne remettent pas en cause l'interprétation administrative.

IV. Les accès aux pistes de ski de fond et aux installations collectives

100

L'article L. 2333-81 du CGCT et l'article L. 2333-83 du CGCT autorisent les communes à :

- instituer une redevance pour l'accès aux pistes de ski de fond et aux installations collectives ;
- en confier, éventuellement, la perception à une association départementale, interdépartementale ou régionale.

Le produit de la redevance est affecté à l'extension et à l'entretien des pistes, ainsi qu'à la promotion du ski de fond. Il est donc susceptible de ne pas être soumis à la TVA en application de l'article 256 B du CGI, puisque les activités ainsi financées relèvent des compétences administratives des communes et que le non-assujettissement n'est pas susceptible d'entraîner des distorsions dans les conditions de la concurrence.

110

Ce non-assujettissement demeure lorsque la redevance est perçue par une association départementale, interdépartementale ou régionale puisque, selon l'article L. 2333-83 du CGCT, l'association agit alors en qualité de mandataire de la commune.

120

Lorsque l'association perçoit une rémunération en contrepartie du recouvrement de la redevance, cette rémunération est taxable quelle que soit la qualification qui lui est donnée (subventions versées par la collectivité locale, conservation d'une quote-part des redevances collectées, etc.).

V. La collecte et le traitement des ordures ménagères par les communes ou leurs groupements

A. Présentation des modes de financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères

130

Les communes ou leurs groupements peuvent financer le service de collecte et de traitement des ordures ménagères par :

- leur budget général ;
- la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) régie par l'article 1379 du CGI et les articles allant de l'article 1520 du CGI à l'article 1526 du CGI ;

- la redevance pour enlèvement des ordures ménagères (REOM) prévue à l'article L. 2333-76 du CGCT.

140

Par ailleurs, les collectivités, qui n'ont pas institué la REOM ont l'obligation de percevoir une redevance spéciale afin d'assurer l'élimination des déchets industriels banals (DIB) des commerçants et artisans (CGCT, art. L. 2333-78). Il s'agit des déchets qui peuvent être collectés et traités sans sujétion technique particulière.

150

Toutes les autres sommes perçues par les collectivités à raison du dépôt de déchets par des personnes ne résidant pas sur leur territoire ou à raison du dépôt de certaines catégories de déchets (déchets volumineux, déchets spéciaux, déchets de certaines professions, etc.) doivent s'analyser comme des redevances spécifiques qui ne relèvent pas du service de collecte et de traitement des ordures ménagères. Tel est le cas des sommes perçues, le cas échéant, à raison de dépôts volontaires réalisés par les commerçants et les artisans dans les déchetteries.

B. Règles applicables au service de collecte et de traitement des ordures ménagères

1. Règles applicables aux collectivités

a. Financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères par l'impôt (budget général ou TEOM)

160

Lorsque la collectivité a choisi de financer ce service par l'impôt (budget général ou TEOM), elle exerce une activité située hors du champ d'application de la TVA (CGI, art. 256 B) et ne peut donc soumettre à la TVA, de plein droit ou sur option, ni la TEOM, ni la redevance spéciale obligatoirement perçue.

170

Elle reste néanmoins redevable de la TVA, sous réserve du bénéfice de la franchise en base prévue à l'article 293 B du CGI, à raison des ventes de produits ou de sous-produits issus de la valorisation des déchets. De même, les redevances spécifiques qu'elle perçoit le cas échéant sont soumises de plein droit à la TVA.

b. Financement du service de collecte et de traitement des ordures ménagères par la REOM

180

Lorsque la collectivité a choisi d'instituer la REOM, elle peut opter pour l'assujettissement à la TVA de ce service dans les conditions fixées par l'article 260 A du CGI (BOI-TVA-CHAMP-50-20).

2. Règles applicables aux prestataires des collectivités

a. Situation des entreprises

190

Dans tous les cas, les entreprises prestataires des collectivités doivent soumettre à la TVA leur rémunération.

b. Situation du groupement intercommunal exploitant une déchetterie ou une usine d'incinération

200

Les prestations rendues par un groupement intercommunal aux collectivités sont également imposables.

Les communes peuvent en effet continuer à assurer la collecte des ordures ménagères mais confier à un groupement intercommunal la construction et l'exploitation d'une déchetterie ou d'une usine d'incinération.

Remarque : Les déchetteries sont des installations classées qui permettent le dépôt de plusieurs types de déchets ayant vocation à être recyclés (papier-cartons, verre, matières plastiques, huiles usagées, piles, gravats, débris de jardin, etc.). Elles comprennent en règle générale un ou plusieurs quais d'accès, des bennes, un local d'accueil et de gardiennage et une clôture.

Les déchetteries comme les usines d'incinération font partie intégrante du service de collecte et de traitement des ordures ménagères dont le régime de TVA dépend du mode de financement.

210

Dans cette situation, les communes restent titulaires du service de collecte et de traitement des ordures ménagères, lequel est financé au moyen, soit de la TEOM, soit de la REOM, l'une et l'autre étant perçues auprès des usagers.

220

Le groupement, quant à lui, agit :

- pour le compte des communes qui le composent et, éventuellement, d'autres communes ; il agit alors en qualité de prestataire de services des communes qui paient les factures correspondantes à l'aide de fonds prélevés sur leur budget général ;
- parfois, pour le compte d'autres utilisateurs (entreprises, etc.).

1° Traitement des ordures ménagères

230

Dès lors que les conditions posées au [I-B-3-a § 102 du BOI-TVA-CHAMP-50-20](#) sont remplies, et notamment qu'aucune des collectivités membres du groupement n'est assujettie à la TVA pour le service d'enlèvement des ordures, le groupement peut bénéficier pour les prestations de traitement

des ordures ménagères qu'il leur rend de l'exonération admise par la décision ministérielle du 25 octobre 1983.

Les sommes reçues des collectivités pour cette activité ne sont alors pas soumises à la TVA, quelle que soit leur dénomination.

240

En revanche, si le groupement n'applique pas la décision ministérielle ou si l'une des collectivités membres est assujettie à la TVA au titre du service des ordures ménagères, il doit soumettre à la TVA la totalité de ses recettes d'exploitation, y compris les versements de toute nature provenant des collectivités locales. Le groupement intercommunal peut renoncer au bénéfice de la décision ministérielle et soumettre les recettes correspondantes à la TVA.

250

Les opérations réalisées au bénéfice d'autres personnes sont toujours imposables ([CGI, art. 256 B](#)).

2° Ventes de vapeur ou de sous-produits issus de la valorisation des déchets

260

Le cas échéant, le groupement assure la production de vapeur ou la vente de divers sous-produits issus de la valorisation des déchets. Le groupement a alors la qualité de producteur de fluides thermiques (vendus à des entreprises de chauffage ou à des industriels) et de sous-produits.

Les ventes de vapeur ou de sous-produits sont imposables dans tous les cas ([CGI, art. 256 B](#)).

VI. Les transports scolaires effectués par les collectivités territoriales et leurs groupements

270

Les transports scolaires sont assimilés à des transports publics de voyageurs par l'[article L. 213-11 du code de l'éducation](#).

Les transports publics de voyageurs sont imposables à la TVA ([CGI, art. 256 B](#)).

Dans un souci de simplification, le principe de taxation ne sera appliqué que si la collectivité ou le groupement concerné exploitent aussi une ou plusieurs lignes régulières de transports de voyageurs et utilisent les mêmes équipements pour effectuer les transports scolaires.

Lorsque la collectivité ou le groupement n'effectuent que des opérations de transports scolaires à l'aide d'un matériel qui n'est pas affecté à d'autres opérations, elle peut être exonérée, à ce titre, du paiement de la TVA.

VII. L'exploitation de musées ou de monuments historiques

280

L'exploitation de musées et de monuments historiques constitue une activité économique qui entre dans le champ d'application de la TVA.

Lorsqu'elle est exercée par une personne morale de droit public, une telle exploitation constitue une activité éducative ou culturelle qui n'est pas assujettie en application de l'article 256 B du CGI. En effet, la décision de visiter un musée ou un monument déterminé est fondée sur l'intérêt porté aux œuvres présentées ou à l'édifice.

Dès lors, la condition prévue par l'article 256 B du CGI pour le non-assujettissement, c'est-à-dire l'absence de distorsions dans les conditions de la concurrence, peut être présumée.

290

Toutefois, cette analyse ne s'applique qu'aux activités spécifiques des musées et des monuments historiques. Seules les recettes provenant des droits d'entrée et celles qui peuvent y être assimilées (droits perçus pour photographier, filmer ou reproduire les objets des musées ou des monuments), ainsi que les subventions complétant le financement de ces activités ne supportent pas la taxe.

Les activités accessoires doivent être imposées. Il en va ainsi de celles qui ne peuvent être considérées comme relevant de l'activité de services éducatifs ou culturels au sens de l'article 256 B du CGI (location de salles aménagées, exploitation de bars et buvettes, etc.), comme de celles qui sont imposables en application du second alinéa de l'article 256 B du CGI (vente de cartes postales, photographies, reproductions, moulages, etc.).

VIII. L'exploitation d'un terrain de golf par une collectivité publique

300

En règle générale, les recettes procurées par l'exploitation d'un terrain de golf sont soumises à la TVA. Ce principe admet, toutefois, deux atténuations. Les collectivités publiques qui gèrent pour leur propre compte de telles installations n'ont pas à soumettre à la taxe les cotisations réclamées aux usagers lorsque l'application de cette règle n'a pas pour effet de perturber le libre jeu de la concurrence, c'est-à-dire lorsqu'il n'existe pas d'équipements comparables à proximité. Ce non-assujettissement ne s'étend ni aux recettes procurées par la vente ou la location de matériel ou d'équipements sportifs (à moins que le club ne soit ouvert qu'à ses adhérents et que les ventes représentent moins de 10 % des recettes totales), ni à celles provenant de l'exploitation d'un restaurant ou d'un bar.

IX. L'exploitation d'un terrain de camping par une commune

310

Les dispositions de l'article 256 B du CGI peuvent s'appliquer à l'exploitation d'un terrain de campement par une commune si les services rendus dans ce cadre par la collectivité exploitante sont de nature sociale et ne sont pas concurrentiels.

Le caractère social de l'activité est présumé établi si les tarifs pratiqués sont modulés en fonction des revenus de la clientèle et demeurent en moyenne inférieurs à ceux qui sont demandés par le secteur privé pour des équipements similaires ; il est également reconnu lorsque la clientèle qui fréquente le terrain de campement est prioritairement une catégorie sociale défavorisée (jeunes sans emploi, familles nombreuses, personnes âgées, handicapés, etc.).

Dans tous les autres cas, l'exploitation d'un terrain de campement par une commune devrait être soumise à la TVA. Toutefois l'exploitation d'un terrain de campement municipal peut dans certaines circonstances répondre à la satisfaction de besoins qui ne sont pas suffisamment couverts par l'initiative privée.

Pour tenir compte de ces situations, l'exploitation de terrains municipaux de campement qui procurent aux communes un montant de recettes annuelles inférieur à celui mentionné au a du 2° du I de l'[article 293 B du CGI](#) est placée hors du champ d'application de la taxe dès lors que ces terrains ne peuvent pas concurrencer de manière importante les exploitations privées.

X. La fourniture d'eau dans les communes ou établissements publics de coopération intercommunale

A. Situation des communes et établissements publics de coopération intercommunale d'au moins 3 000 habitants

320

Le dernier alinéa de l'[article 256 B du CGI](#) soumet obligatoirement à la TVA la fourniture d'eau dans les communes ou établissements publics de coopération intercommunale d'au moins 3 000 habitants.

1. Organismes concernés

330

L'assujettissement obligatoire à la TVA s'applique aux communes ou à leurs établissements publics de coopération intercommunale au titre de l'exploitation du service public de l'eau.

Il est indifférent à cet égard que le service soit exploité avec ou sans l'aide d'un prestataire extérieur de services (entreprise, autre collectivité territoriale).

Remarque : Lorsque le service public de l'eau est concédé, affermé ou confié à un prestataire de services, l'exploitant, autre qu'une collectivité, est déjà soumis de plein droit à la TVA au titre de cette activité.

La collectivité concédante ou affermante est soumise à la TVA sur la redevance versée par l'entreprise délégataire sauf s'il ressort des termes du contrat que cette redevance ne constitue pas la contrepartie d'un service rendu au délégataire, mais qu'elle est due à raison d'exigences d'intérêt général ou d'une contribution à l'exercice de l'autorité publique.

2. Opérations imposables

340

L'imposition concerne l'ensemble des opérations du service public de distribution de l'eau de la commune ou des établissements publics de coopération intercommunale à destination de leurs usagers.

Cette imposition porte également sur les livraisons d'eau ou sur les prestations de services afférentes à la fourniture d'eau que ces communes ou établissements publics fournissent éventuellement à des personnes ou organismes qui ne sont pas leurs usagers notamment à d'autres communes ou établissements publics, quelle que soit la population de ces dernières.

350

Enfin, le service d'assainissement qui constitue un service public indépendant de celui de la distribution d'eau potable n'est pas visé par les dispositions du dernier alinéa de l'[article 256 B du CGI](#).

Ce service, qui comprend notamment l'évacuation des eaux usées et pluviales est placé en dehors du champ d'application de la TVA conformément à l'article 256 B du CGI. Il peut être soumis à la TVA sur option ([CGI, art. 260 A](#)).

Cette option permet le cas échéant à une commune ou à un établissement de coopération intercommunale qui exploite un service d'assainissement concurremment avec un service de fourniture d'eau imposable d'éviter une dualité de régimes d'imposition.

3. Condition de population

360

Le nombre d'habitants à prendre en considération est celui qui résulte du dernier recensement disponible de l'Institut national de la statistique et des études économiques éventuellement mis à jour selon les procédures en vigueur.

Une commune, qui dépasse le seuil de 3 000 habitants, devient obligatoirement imposable à la TVA au titre de ses opérations de fourniture d'eau à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant le recensement ou la dernière mise à jour.

Une commune qui passe en dessous de ce seuil cesse d'être obligatoirement imposable à compter de cette même date. Elle peut le demeurer par l'effet de l'option propre à l'[article 260 A du CGI](#).

B. Situation des communes et établissements publics de coopération intercommunale de moins de 3 000 habitants

1. Opérations faites avec les usagers

370

Les communes ou établissements publics de coopération intercommunale de moins de 3 000 habitants demeurent placés en dehors du champ d'application de la TVA conformément à l'[article 256 B du CGI](#).

Remarque : Les prestations d'entreprises privées collaborant à l'exécution du service public dans le cadre de simples marchés de service sont imposables. Mais l'intervention de ces entreprises ne rend pas le service public lui-même imposable.

L'article 260 A du CGI prévoit néanmoins que ces communes ou établissements publics peuvent opter pour leur assujettissement à la taxe ([BOI-TVA-CHAMP-50-20](#)).

2. Opérations effectuées entre collectivités territoriales

380

Des établissements publics de coopération intercommunale ou des communes qui n'appartiennent pas à un groupement, peuvent néanmoins avoir recours, pour l'exécution de tout ou partie de leur propre service de fourniture d'eau aux usagers, à d'autres communes ou établissements publics locaux qui agissent en qualité de prestataires de services de la commune titulaire du service.

Ces prestations de services, si elles sont réalisées par des communes ou établissements publics locaux de moins de 3 000 habitants qui ne sont pas taxables au titre de leur propre service de fourniture d'eau, peuvent ne pas être soumises à la TVA lorsqu'elles sont rendues à d'autres communes ou établissements publics de coopération intercommunale de moins de 3 000 habitants qui n'ont pas exercé l'option pour leur assujettissement à la taxe au titre du même service dès lors que les conditions posées au [I-B-3-a § 102 à 105 du BOI-TVA-CHAMP-50-20](#) sont remplies.

XI. Les services d'assainissement collectif et non collectif

390

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, etc.).

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.

400

Les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) doivent délimiter, après enquête publique, les zones relevant de l'assainissement collectif et celles relevant de l'assainissement non collectif ([CGCT, art. L. 2224-10](#)).

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'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) et, le cas échéant, par des subventions des agences de l'eau et des conseils généraux.

A. Raccordement aux systèmes d'assainissement collectif

410

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 code de la santé publique \(CSP\)](#).

420

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 ([CSP, art. L. 1331-2 et suiv.](#)), distinctes de la redevance d'assainissement collectif, dont le régime est défini ci-après.

1. Frais de branchement à l'égout

430

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 ([CSP, art. L. 1331-2](#)). 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.

440

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 ([CSP, art. L. 1331-6](#)).

Dans ces deux hypothèses, les sommes perçues constituent la contrepartie de travaux immobiliers réalisés par la collectivité taxés de plein droit 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.

2. Participation forfaitaire pour raccordement à l'égout

450

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 territoriale, 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 l'[article 260 A du CGI](#) pour l'imposition à la TVA de son service d'assainissement collectif. Elle n'est donc pas soumise à la TVA.

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

460

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.

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.

B. Systèmes d'assainissement non collectif

470

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

Remarque : 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.

480

Par installation d'assainissement non collectif, on désigne toute installation d'assainissement assurant la collecte, le transport, le traitement et l'évacuation des eaux usées domestiques des immeubles ou parties d'immeubles non raccordés à un réseau public de collecte des eaux usées ([arrêté du 7 septembre 2009 fixant les prescriptions techniques applicables aux installations d'assainissement non collectif recevant une charge brute de pollution organique inférieure ou égale à 1,2 kg/j de DBO5](#)). 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, etc.

490

Conformément à l'[article L. 2224-8 du CGCT](#) et à l'[article L. 2224-9 du CGCT](#), les communes ou les EPCI prennent obligatoirement en charge 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 sont réalisés dans les conditions fixées par l'[arrêté du 27 avril 2012 relatif aux modalités de l'exécution de la mission de contrôle des installations d'assainissement non collectif](#).

500

Une commune ou un EPCI, qui exploite directement le 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 CGI \(BOI-TVA-CHAMP-50-20\)](#).

510

Lorsque 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.

C. Études de zonage

520

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.

530

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 intercommunal 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.

XII. La gestion d'aérodromes

A. Financement des missions de sécurité, sûreté, incendie, sauvetage (SSIS)

540

Par un arrêt du 20 mai 1998 n° 179784 et 180959, Syndicat des compagnies aériennes autonomes, le Conseil d'État a énoncé que la mission du service de sécurité sûreté (incendie , sauvetage) correspondait à une mission d'intérêt général qui ne pouvait être mise à la charge des usagers au moyen de redevances.

Compte tenu de cette décision, les missions de service public mises à la charge des gestionnaires d'aérodromes (sécurité, sûreté, incendie, sauvetage, lutte contre le péril aviaire, mesures effectuées dans le cadre de contrôles environnementaux) sont désormais financées par deux taxes, la taxe de l'aviation civile et la taxe d'aéroport.

1. Taxe de l'aviation civile

550

La taxe de l'aviation civile est instituée par l'[article 302 bis K du CGI](#).

Cette taxe, due par les entreprises de transports publics aériens, est perçue au profit du budget annexe « contrôle et exploitation aériens » et du budget général de l'État.

Elle est assise sur le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués par l'entreprise sur l'aéroport.

2. Taxe d'aéroport

560

La taxe d'aéroport est instituée par l'[article 1609 quatervicies du CGI](#).

Cette taxe, dont l'assiette est identique à celle de la taxe d'aviation civile et qui est due par les mêmes redevables est perçue au profit des personnes publiques ou privées exploitant des aérodromes. Son tarif est exprimé en fonction de classes d'aéroport, définies selon le nombre d'unités de trafic assurées et varie selon qu'il s'agit de passagers ou de fret et de courrier.

Son recouvrement est assuré par l'agent comptable du budget annexe « contrôle et exploitation aériens ».

B. Conséquences sur la situation des gestionnaires d'aérodromes au regard de la TVA

570

Conformément aux jurisprudences de la Cour de justice des Communautés européennes et du Conseil d'État, une opération est placée dans le champ d'application de la TVA si deux conditions sont simultanément remplies :

- le service doit procurer un avantage individualisé au bénéficiaire ;

- et la somme versée par le bénéficiaire doit être en relation avec l'avantage retiré de la prestation.

Ainsi, les activités d'intérêt général financées par des taxes fiscales sont placées hors du champ d'application de la TVA.

Tel est le cas des activités des exploitants d'aérodromes financées par la taxe d'aéroport et la taxe d'aviation civile.

Les règles applicables aux autres opérations réalisées par les exploitants d'aérodromes (prestations de services aéroportuaires, etc.) demeurent inchangées.