

2016

REVUES DE DÉPENSES

La gestion du fonds
de compensation pour la tva
(FCTVA)



Les revues de dépenses constituent **un dispositif innovant d'évaluation des dépenses publiques**, instauré par la loi de programmation des finances publiques 2014-2019 (article 22). Elles ont pour **objectif explicite de documenter des mesures et des réformes structurelles de redressement des comptes publics**. Réalisées en toute indépendance par les corps d'inspection et de contrôle, **les recommandations des revues de dépenses n'engagent donc pas le Gouvernement**. Leur efficacité repose tant sur leur contenu opérationnel que sur leur procédure spécifique, qui associe étroitement Gouvernement et Parlement.

Un champ de compétence large associé à une démarche opérationnelle

Portant sur l'ensemble des administrations publiques, **le champ d'intervention des revues de dépenses est très large**. Elles peuvent couvrir tous les domaines de l'action publique et tous les sous-secteurs des administrations publiques (État, agences, organismes de sécurité sociale, collectivités territoriales), comme tous les outils de financement des politiques publiques (dépenses fiscales, crédits budgétaires, taxes affectées, etc.).

Centrées sur la réalisation d'économies, les revues de dépenses **s'inscrivent dans une logique opérationnelle**. Chaque revue de dépenses doit permettre d'approfondir la connaissance des dépenses afin de préparer des réformes pouvant être mises en œuvre à court ou moyen terme.

Une association du Parlement en parfaite articulation avec le calendrier de la préparation du budget

L'une des principales innovations des revues de dépenses par rapport aux autres exercices d'évaluation tient à leur **articulation étroite avec le calendrier budgétaire annuel**. Ces modalités de mise en œuvre sont directement prévues par la loi de programmation des finances publiques (LPFP) et **constituent un élément clé de l'efficacité du dispositif**.

La loi dispose ainsi que **l'exercice est lancé chaque année de manière concomitante avec le dépôt du PLF**. La liste des thèmes faisant l'objet d'une revue de dépenses est présentée dans une annexe budgétaire du PLF dédiée (« jaune »). Les parlementaires sont ainsi informés des thèmes des revues et de leurs enjeux pour en débattre, le cas échéant, avec le Gouvernement.

Les travaux des corps de contrôle doivent être finalisés au cours du premier trimestre. Ce calendrier permet ainsi que **les conclusions des revues de dépenses puissent être intégrées à la construction du PLF suivant**. Le Gouvernement en prévoit la diffusion, sans que celle-ci soit précisée dans la LPFP, non seulement dans un souci de transparence, mais aussi dans la volonté de fournir le degré d'information le plus précis et le plus fin, propre à nourrir des échanges éclairés et de qualité au sein du débat public.



Inspection générale
des finances

N° 2015-M-087

Inspection générale
de l'administration

N° 16040-15135-01

RAPPORT

REVUE DE DEPENSES : GESTION DU FONDS DE COMPENSATION POUR LA TVA (FCTVA)

Établi par

CHRISTOPHE BAULINET
INSPECTEUR GENERAL DES FINANCES

JOEL FILY
INSPECTEUR GENERAL DE L'ADMINISTRATION

DAMIEN REBERRY
INSPECTEUR DE L'ADMINISTRATION

AVEC LE CONCOURS DE
ANTOINE MATHIEU COLLIN
ASSISTANT D'ÉVALUATION

- AVRIL 2016 -

SYNTHESE

1. Les objectifs de la mission

Dans le cadre des revues de dépenses, au sens de l'article 22 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019, l'inspection générale des finances et l'inspection générale de l'administration ont été chargées conjointement d'une mission portant sur la gestion du fonds de compensation de la TVA (FCTVA).

La mission avait deux principaux objectifs :

- ◆ d'une part, la simplification et l'harmonisation des règles de gestion du FCTVA ;
- ◆ d'autre part, l'amélioration de la sécurité juridique et comptable de son exécution pour la recherche d'un meilleur suivi national de ce prélèvement sur recettes (PSR).

Un prérequis a été fixé consistant à ne pas recentraliser la gestion du FCTVA, option qui ne paraît pas opportune aux yeux du Gouvernement dès lors qu'elle entraînerait une perte de proximité dans la collecte de l'information et un affaiblissement de la régulation du système des financements de l'État aux collectivités territoriales par les préfets.

L'analyse attendue visait donc à dégager les voies de modernisation de ce dispositif, tant du point de vue de l'État que de celui des collectivités territoriales bénéficiaires.

Dans le contexte d'un resserrement des dotations de l'État versées aux collectivités territoriales et d'une certaine contraction des investissements locaux sur la période 2015-2017, la lettre de mission n'a fixé aucun objectif d'économie sur le montant de ce prélèvement sur recettes. La mission s'est donc concentrée sur la gestion du FCTVA.

2. Un besoin de modernisation de la gestion du FCTVA

La mission a constaté un large besoin de modernisation du dispositif de gestion en place pour contrôler l'assiette du FCTVA.

Le dispositif actuel, qui a peu évolué depuis son institution en 1981, présente ainsi plusieurs défauts, qui nécessitent de faire évoluer le mode de détermination du FCTVA de manière radicale.

En effet, le FCTVA cumule des difficultés de pilotage budgétaire tant pour les collectivités territoriales que pour l'État (prélèvement sur recettes – PSR) : des risques systémiques de versements en doublons, une gestion manuelle très peu outillée, tant sur les compétences des agents qu'en ce qui concerne les outils de gestion. En définitive, la qualité de service aux collectivités territoriales est apparue assez médiocre (en termes de lisibilité des textes et des décisions de gestion des préfetures, de délais de versements, de prévisibilité financière).

Le système actuel apparaît donc être à bout de souffle et peu performant. Les moyens qui y sont consacrés ne sont au demeurant pas négligeables, avec 140 ETP dédiés dans les préfetures, 10 ETP sur la partie strictement liée à la comptabilisation des opérations et 3 000 ETP dispersés dans les collectivités territoriales.

Les collectivités territoriales elles-mêmes expriment à la fois leur attachement au FCTVA, qu'elles considèrent comme un droit à la compensation de la TVA supportée sur les investissements réalisés et leur insatisfaction devant une procédure d'instruction des demandes de FCTVA devenue illisible, archaïque sur le plan de sa gestion et peu homogène sur le territoire. Ce constat apparaît justifié en pratique.

3. Trois scénarios ont été expertisés

La mission a en conséquence recherché les moyens de simplifier le dispositif actuel en le rendant plus homogène sur le territoire et afin de permettre un meilleur suivi budgétaire et donc une plus grande prévisibilité pour tous les acteurs.

Elle s'est efforcée de rechercher les voies d'un allègement de la charge correspondante tant pour l'État que pour les collectivités territoriales, en privilégiant un dispositif qui serait de nature à résoudre un certain nombre de problèmes sans solution définitive dans le dispositif actuel : l'élimination des doublons (récupération de la TVA et bénéfice du FCTVA) et les problèmes liés aux subventions d'investissement (superposition des bénéficiaires du FCTVA). Dans ces deux cas en effet, il existe des risques de gestion.

La mission a raisonné en considérant que le FCTVA resterait déconcentré dans sa gestion, ce qui n'interdit évidemment pas que certains outils permettent des flux comptables centralisés en bout de chaîne.

Il est apparu possible d'envisager plusieurs scénarios d'évolution du dispositif en vue de répondre aux objectifs ainsi posés. Leur ambition n'est pas équivalente et ces scénarios répondent à trois logiques différentes :

- ◆ **Scénario n°1** : amélioration du dispositif actuel (simplification de l'assiette, mise en place des outils et instruments d'animation des services) ;
- ◆ **Scénario n°2** : transformation du FCTVA en une dotation liée à l'effort d'investissement réalisé, éventuellement fléché, en partie vers des investissements locaux structurants ;
- ◆ **Scénario n° 3** : simplification de l'assiette par une modernisation sur une base comptable, qui permettrait l'automatisation du FCTVA.

Après expertise, les deux premiers scénarios ne sont pas apparus susceptibles de résoudre les problèmes rencontrés dans la gestion du FCTVA. En effet, le scénario n°1 entraînerait des coûts non négligeables en termes de moyens (notamment formation des agents, animation du réseau, outils de gestion à bâtir), sans permettre de réduire les risques existants, ni de dégager des marges de manœuvre significatives pour l'État et pour les collectivités territoriales.

Le scénario n°2 tendant à la mise en place d'une nouvelle dotation de soutien à l'investissement, même si les dotations restaient proportionnelles à l'effort d'investissement de chaque collectivité bénéficiaire, fait l'objet d'un rejet des acteurs locaux et est apparu non susceptible d'être reçu avec un degré de confiance suffisant, surtout dans le contexte contraint sur l'ensemble des dotations destinées aux collectivités territoriales.

La mission s'est en conséquence concentrée sur le scénario n°3, qui permet de répondre de manière complète à l'attente des commanditaires de la mission.

4. La réforme proposée et son impact

La mission recommande ainsi de retenir un dispositif s'appuyant sur le scénario n°3 d'automatisation du FCTVA sur une base purement comptable, en s'appuyant sur les mandats émis par les collectivités territoriales et déjà contrôlés par le comptable, avec un exercice de référence qui serait unifié en retenant l'année N-1 (qui est de fait déjà le droit commun, avec 70% de la dépense), au lieu des trois références annuelles possibles actuelles.

En effet, ce schéma est celui qui maximise les effets de la simplification attendue et répond le plus complètement aux attentes.

Rapport

Cela suppose d'abandonner les dérogations nombreuses de la législation actuelle, qui ne se traduisent pas toutes par une application concrète dans les déclarations de FCTVA des collectivités territoriales, et de prévoir un surcoût budgétaire l'année de transition correspondant au dernier paiement assis sur l'année N-2. À cet égard, les simulations effectuées, dans le contexte de l'évolution à la baisse des investissements locaux, montrent qu'il existe une opportunité pour le faire.

L'ordonnancement de la dépense resterait déconcentré au niveau des préfetures.

Les développements informatiques nécessaires ne permettraient pas une mise en œuvre au 1^{er} janvier 2017. En effet, cette perspective supposerait une décision et un texte de loi de finances en fin d'année et que les développements informatiques nécessaires soient réalisés dès cette année 2016, alors qu'ils n'ont pas été programmés. Une décision d'ici la fin 2016 pourrait permettre des développements en 2017, pour une mise en œuvre effective au 1^{er} janvier 2018.

Les simulations effectuées par la mission permettent de considérer qu'elle conduirait à distribuer un FCTVA sans perte de recettes pour les collectivités territoriales, selon une procédure nettement plus simple et lisible.

Elle supprimerait les sources de risques existant (doublons notamment) et ses caractéristiques techniques offriraient une prévisibilité pour l'État ainsi que pour les collectivités. Son versement pourrait en effet être fixé dans l'année en fonction de l'arrêté des comptes N-1 (très majoritairement en fin mars de l'année de paiement) et anticipé par rapport à un versement largement reporté au dernier trimestre actuellement.

Cette solution, qui nécessite des développements informatiques dans les outils HELIOS (infocentre de cet applicatif de tenue des comptabilités du secteur local) et COLBERT (de gestion des dotations) qui pourraient être programmés et réalisés en 2017, permettrait au demeurant de redéployer les moyens actuellement consacrés par les collectivités territoriales et par l'État vers d'autres tâches.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. UN PRELEVEMENT SUR RECETTES (PSR) D'UNE NATURE SPECIFIQUE.....	2
1.1. Nature du FCTVA.....	2
1.2. Conformité au droit fiscal européen	2
1.3. Place du FCTVA dans l'ensemble des dotations de l'État	3
1.4. Part des grandes catégories de collectivités dans le FCTVA	3
1.5. Perspective d'évolution de l'investissement local.....	4
1.5.1. <i>Contraction de l'épargne nette des collectivités territoriales.....</i>	<i>4</i>
1.5.2. <i>Les investissements des collectivités locales : état des lieux et perspectives.....</i>	<i>5</i>
1.5.3. <i>L'investissement des collectivités locales est cyclique.....</i>	<i>5</i>
1.5.4. <i>Le FCTVA connaît une progression proportionnelle aux investissements.....</i>	<i>6</i>
2. LE BESOIN DE MODERNISATION DE LA GESTION DU FCTVA.....	6
2.1. Difficultés de pilotage de la dépense pour l'Etat et de la recette correspondante pour les collectivités territoriales	6
2.1.1. <i>Suivi de la dépense par l'Etat.....</i>	<i>6</i>
2.1.2. <i>Rythme infra annuel des versements aux collectivités territoriales.....</i>	<i>7</i>
2.2. Corrélation imparfaite avec l'investissement.....	8
2.2.1. <i>Diversité des exercices de référence.....</i>	<i>8</i>
2.2.2. <i>Une référence comptable imparfaite qui aboutit à une forte complexité.....</i>	<i>9</i>
2.3. Risques de versement en doublons	9
2.3.1. <i>Régime TVA des immobilisations.....</i>	<i>9</i>
2.3.2. <i>Subventions d'équipement.....</i>	<i>10</i>
2.3.3. <i>Certaines situations rendent le contrôle délicat.....</i>	<i>10</i>
2.3.4. <i>Suivi des reversements.....</i>	<i>11</i>
2.4. Limites de la gestion	11
2.4.1. <i>Caractère manuel de l'ensemble de la procédure et inexistence d'outils d'aide à la gestion.....</i>	<i>11</i>
2.4.2. <i>Faiblesses de l'animation des services préfectoraux.....</i>	<i>12</i>
2.4.3. <i>Diversité des délais de traitement.....</i>	<i>13</i>
2.4.4. <i>Variabilité de la performance administrative.....</i>	<i>13</i>
2.5. Insatisfaction des collectivités territoriales.....	14
2.6. Impact de la gestion sur les moyens des collectivités territoriales et de l'État.....	15
2.6.1. <i>Impact pour l'État et coût de gestion d'une déclaration de FCTVA.....</i>	<i>15</i>
2.6.2. <i>Impact pour les collectivités territoriales.....</i>	<i>18</i>
3. TROIS SCENARIOS EXPERTISES POUR SIMPLIFIER LA GESTION ET AMELIORER LE SUIVI DU FCTVA	19
3.1. Scénario n°1 : amélioration du dispositif actuel	20
3.1.1. <i>Plusieurs éléments doivent être modernisés.....</i>	<i>20</i>
3.1.2. <i>Éléments qui resteraient sans réponse dans ce scénario.....</i>	<i>21</i>
3.1.3. <i>Une solution qu'il est préconisé d'écarter.....</i>	<i>22</i>

3.2. Scénario n°2 : retour à une dotation liée à l'effort d'investissement.....	22
3.3. Scénario n° 3 : Modernisation et automatisation du FCTVA sur une base comptable (scénario préconisé par la mission)	23
3.3.1. <i>Méthode par la comptabilité générale</i>	24
3.3.2. <i>Méthode par la comptabilité budgétaire (méthode par les mandats) et comparaison avec le dispositif de préfinancement (CDC)</i>	26
3.3.3. <i>Conditions de faisabilité</i>	28
3.3.4. <i>Modalités de réalisation et ses conditions</i>	29
3.4. Impacts du scénario n°3 (base comptable par les mandats) pour les collectivités territoriales et pour l'État.....	31
3.4.1. <i>Impact sur le soutien aux investissements des collectivités territoriales</i>	31
3.4.2. <i>Impact sur les moyens mis en œuvre pour la gestion du FCTVA</i>	32
3.4.3. <i>Impacts sur le périmètre des dépenses retenues pour l'assiette du FCTVA</i>	32
3.4.4. <i>Impacts sur la trésorerie des collectivités territoriales et de l'État</i>	34
3.4.5. <i>Simulations budgétaires associées à la réforme proposée</i>	34
CONCLUSION	39

INTRODUCTION

Par lettre de mission en date du 26 novembre 2015, les ministres des finances et des comptes publics, de la décentralisation et de la fonction publique¹ et le secrétaire d'État chargé du budget, ont souhaité qu'une revue de dépenses, au sens de l'article 22 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019, porte sur la gestion du fonds de compensation de la TVA (FCTVA) et l'ont confiée conjointement à l'inspection générale des finances et à l'inspection générale de l'administration.

La lettre de mission comprend deux principaux objectifs :

- ◆ d'une part, la simplification du dispositif de soutien et l'harmonisation des règles de gestion du FCTVA ;
- ◆ d'autre part, l'amélioration de la sécurité juridique et comptable de son exécution et la recherche d'un meilleur suivi national de ce prélèvement sur recettes (PSR).

Elle fixe en outre un prérequis consistant à ne pas recentraliser la gestion du FCTVA, option qui ne paraît pas opportune aux yeux du Gouvernement dès lors qu'elle entraînerait une perte de proximité dans la collecte de l'information et un affaiblissement de la régulation du système des financements de l'Etat aux collectivités territoriales par les préfets.

L'analyse attendue vise à dégager des voies de modernisation de ce dispositif, tant du point de vue de l'Etat que pour les collectivités territoriales bénéficiaires.

Dans le contexte d'un resserrement des dotations de l'Etat versées aux collectivités territoriales, la lettre de mission n'a fixé aucun objectif d'économie sur le montant de ce prélèvement sur recettes. La mission s'est donc concentrée sur la gestion du FCTVA.

La mission a été mise en place au début du mois de décembre 2015 et ses travaux sont destinés à être intégrés éventuellement aux prochaines lois de finances.

La mission s'est appuyée sur les entretiens qu'elle a réalisés avec les administrations concernées (DGCL, SCBCM, DEPAFI, DMAT, DB, DGFIP, DLF)², des établissements susceptibles de délivrer un éclairage sur l'évolution des investissements locaux (LBP) et sur le préfinancement du FCTVA en 2015 (CDC), et sur quatre déplacements dans les départements de Côte d'Or, de Loire Atlantique, du Nord et du Rhône, au cours desquels elle a examiné l'organisation concrète de l'instruction des dossiers de FCTVA auprès des services préfectoraux et des directions des finances publiques concernés, ainsi que des collectivités territoriales de tailles différentes ; outre les préfets des départements précités, ont également été rencontrés ceux de Seine-et-Marne et des Yvelines. Elle a également rencontré les associations regroupant des collectivités territoriales ARF, ADF, AMF, France Urbaine et AdCF et l'association finances gestion évaluation des collectivités territoriales (AFIGESE), ainsi que le président du comité des finances locales (CFL) et plusieurs parlementaires.

¹ Après remaniement du Gouvernement, il s'agit du ministre de l'aménagement du territoire, de la ruralité et des collectivités territoriales et de la secrétaire d'État chargée des collectivités territoriales.

² DGCL : direction générale des collectivités locales ; SCBCM : service du contrôle budgétaire, DEPAFI : ; DMAT ; DB : direction du budget ; DGFIP : direction générale des finances publiques ; DLF : direction de la législation fiscale.

1. Un prélèvement sur recettes (PSR) d'une nature spécifique

1.1. Nature du FCTVA

Le FCTVA a été créé en 1975, mais dans sa conception actuelle il a été mis au point en 1981 ; il constitue fondamentalement un soutien à l'investissement local, assis sur la TVA supportée en amont lors de l'acquisition d'immobilisations.

Mais il a une nature particulière pour plusieurs raisons :

- ◆ c'est un prélèvement sur recette (PSR), qui ne figure à ce titre dans aucun programme budgétaire, mais vient en diminution des recettes de l'Etat (première partie de la loi de finances) ;
- ◆ il s'agit de crédits purement évaluatifs, plus difficiles à suivre sur le plan budgétaire ;
- ◆ son intégration dans l'enveloppe normée de la dépense est sans cesse discutée car les collectivités considèrent le FCTVA non comme une simple compensation mais comme un droit au remboursement de la TVA sur leurs dépenses d'investissement encaissée par l'État en amont.

Cela en fait une dotation de l'État peu commune. La mission a pu se rendre compte de l'importance que les collectivités territoriales donnent à ce PSR, sans doute renforcée dans le contexte des contraintes liées à l'évolution des dotations de l'État.

L'attachement des collectivités territoriales au FCTVA, qui est unanime, n'empêche absolument pas les critiques en ce qui concerne ses modalités de gestion, généralement jugées obsolètes. La nécessité de le moderniser est ainsi très largement partagée (cf. point 2 ci-après).

1.2. Conformité au droit fiscal européen

La TVA supportée en amont des achats ou des investissements n'est ni récupérable, ni remboursable sous la forme d'un crédit de TVA, dès lors que l'acteur économique qui la supporte n'est pas assujéti à la TVA ou que les dépenses ne se rattachent pas à un secteur distinct, assujéti à cette taxe, ce qui est la situation des collectivités territoriales pour leurs activités administratives.

On peut donc s'interroger sur la validité du FCTVA qui tend à restituer aux collectivités territoriales, pour leur activité administrative, la TVA supportée sur leurs investissements ; en effet, dans le cas où les investissements sont rattachés à un secteur assujéti à la TVA, la question ne se pose pas.

La mission a pu s'assurer que les caractéristiques du FCTVA ne le rendaient pas fragile au regard des règles fiscales harmonisées en matière de TVA. La Commission européenne, qui a connaissance de l'existence du FCTVA, n'en a en effet jamais contesté le versement par l'État.

Cela s'explique par plusieurs raisons, notamment parce qu'il ne s'agit pas d'un véritable remboursement de la TVA, mais d'une simple compensation, dont le taux se rapproche de la TVA supportée en amont, mais qui ne reflète pas exactement le taux de TVA effectivement supporté, et ne compense que la part de la TVA qui entre définitivement dans les caisses de l'État (à l'exclusion de la part qui revient finalement à l'Union européenne au titre de ses ressources propres). Elle ne concerne pas non plus la TVA supportée sur des dépenses d'immobilisations rattachées à un secteur taxable, c'est-à-dire à des activités concurrentielles.

1.3. Place du FCTVA dans l'ensemble des dotations de l'État

La loi de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017 prévoit pour la première fois une baisse des concours financiers de l'État aux collectivités en 2014, en centrant les objectifs de diminution de la dépense sur la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour un montant de 1,5 milliard d'euros.

Pour les années suivantes, c'est le Programme de stabilité 2014-2017 qui annonce 50 milliards d'économies sur la période 2015-2017, dont 11 milliards devront être réalisés par les administrations publiques locales. La loi de finances pour 2015 réduit en conséquence les concours financiers de l'État de 3,67 milliards d'euros, tout comme le PLF 2016, et demande un effort de 3,66 milliards d'euros pour 2017. Cette réduction est proportionnée au poids relatif des administrations publiques locales dans la dépense publique, et correspond à 1,9 % des recettes réelles de fonctionnement de 2013 des collectivités.

L'évolution des concours financiers de l'État aux collectivités locales, ainsi que l'évolution de cet impact sur leurs activités, ne peuvent être appréhendées qu'en les distinguant par section d'imputation. C'est ainsi que l'évolution à la baisse de la dotation globale de fonctionnement (DGF) a un impact sur la section de fonctionnement alors que celle du FCTVA est en principe imputée sur la section d'investissement³, ce qui a des effets différenciés sur le budget des collectivités locales, contraintes de réduire leur budget de fonctionnement, sans hypothéquer leur nécessaire effort d'investissement.

Les PSR représentent en PLF 2016 47 % de l'ensemble des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales. Ils sont en baisse depuis 2013.

Dans l'ensemble des PSR, le FCTVA, avec 5,9 Mds€, représente entre 10,6 % et 12,7 % sur la période 2011 à 2015, avec une part croissante dans la fin de période, le FCTVA poursuivant une certaine croissance, alors que les dotations en PSR sont en baisse depuis 2014.

Par ailleurs, le FCTVA représente plus des deux tiers des concours de l'État alimentant la section d'investissement des entités publiques locales.

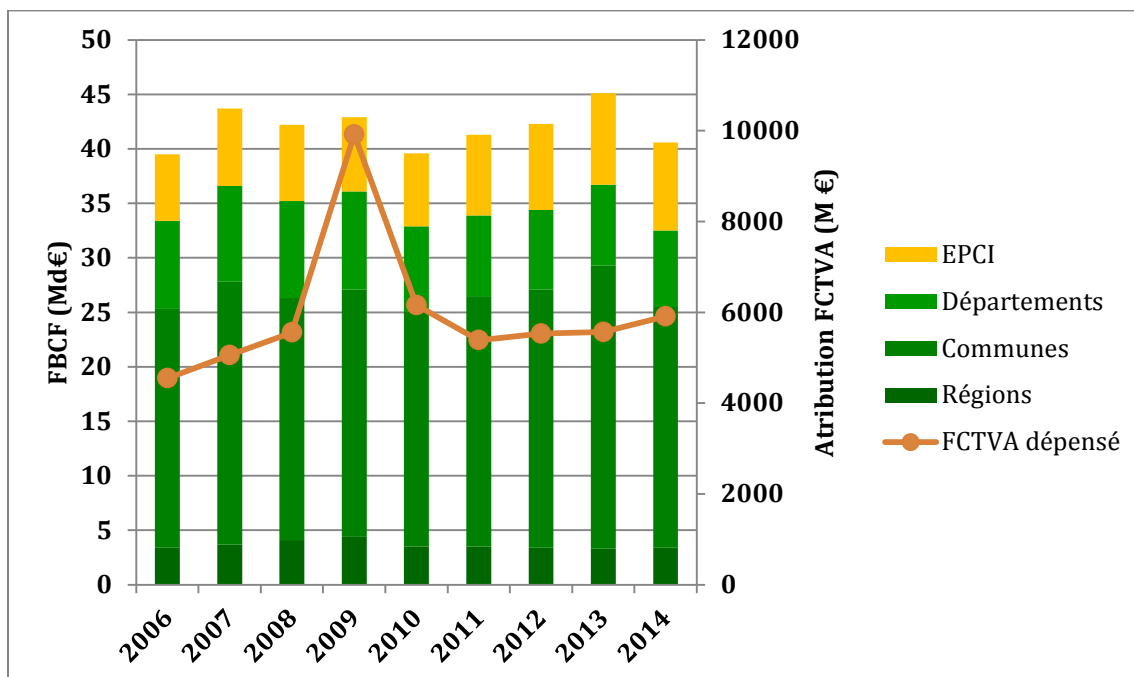
1.4. Part des grandes catégories de collectivités dans le FCTVA

Stimulant direct pour l'investissement public local, le dispositif est d'une grande souplesse conceptuelle et a ainsi pu servir de stabilisateur, en raison de la temporalité décalée d'une part importante de l'assiette éligible (N-2 et N-1, soit 90 % de l'assiette) et de l'élargissement de cette dernière vers des dépenses qui n'ont qu'un impact patrimonial partiel pour les collectivités territoriales.

Le FCTVA a été fortement mobilisé dans le cadre du plan de relance en 2009 :

³ Toutefois, les articles 34 et 35 de la LF/2016 ont introduit une exception pour les dépenses d'entretien des bâtiments et de voirie, pour la part relevant du fonctionnement.

Graphique 1 : Dépenses d'investissement et FCTVA versé



Source : Données issues de la DGCL et de l'Observatoire des finances locales.

1.5. Perspective d'évolution de l'investissement local

1.5.1. Contraction de l'épargne nette des collectivités territoriales

Les prévisions de la Banque Postale (note de conjoncture « *les finances locales, tendances 2015 et perspective* ») indiquent que les dépenses de fonctionnement devraient continuer à croître plus vite que les recettes de fonctionnement. Dès lors l'épargne brute, qui est définie comme la différence entre les recettes et les dépenses de fonctionnement, continuerait sa contraction et enregistrerait un recul de 4,9 % en 2015. Ainsi l'épargne brute atteindrait 35,6 milliards d'euros, ce qui correspond environ à son niveau de 2009.

Durant l'année 2016, dans un contexte de faible hausse des recettes de fonctionnement (+0,6 %), la décélération des dépenses de fonctionnement ne devrait pas être suffisante pour enrayer la baisse de l'épargne brute.

Par conséquent, l'épargne nette qui est calculée à partir de l'épargne brute, en soustrayant de cette dernière les remboursements d'emprunts, recule encore davantage : selon les prévisions de la Banque Postale, elle serait en retrait de 10,9 % pour atteindre 20,1 milliards d'euros.

1.5.2. Les investissements des collectivités locales : état des lieux et perspectives

L'investissement des collectivités territoriales reste moteur de la formation brute de capital fixe « publique ». La contribution des collectivités territoriales à la formation brute de capital fixe (FBCF) « publique » est estimée à environ 70 % en 2013, alors que celles-ci ne pèsent que 19,8 % de la dépense publique globale hors dette⁴. Cela montre l'importance des collectivités territoriales dans l'investissement public, ainsi que l'orientation davantage portée vers l'investissement des administrations publiques locales (APUL) par rapport aux autres administrations publiques.

Les investissements cumulés du bloc communal, des départements et des régions se sont élevés à 54,1 milliards d'euros en 2014 se répartissant entre :

- ◆ les régions pour 9,4 milliards ;
- ◆ les départements pour 11,3 milliards ;
- ◆ les groupements à fiscalité propre pour 9,8 milliards ;
- ◆ les communes pour 23,6 milliards.

Les investissements locaux sont en recul de 7,8 % par rapport à 2013. La formation brute de capital fixe des administrations publiques locales atteint 45,5 milliards d'euros en 2014, en baisse de 9,6 % par rapport à 2013.

Le poids des investissements des administrations publiques locales dans l'investissement public s'établit en 2014 à 57,9 % et à 69,7 % hors dépenses de recherche et développement réalisées en interne par l'État. Ce poids a légèrement fléchi depuis 2008 où il était supérieur à 70 %. Il reste néanmoins supérieur de 10 points à la tendance de la première partie des années 1990.

On mesure ainsi l'impact très fort des investissements des collectivités territoriales sur de nombreux secteurs de l'économie et particulièrement sur les secteurs du bâtiment, des travaux publics, des transports et de l'environnement.

1.5.3. L'investissement des collectivités locales est cyclique

Il convient de distinguer les cycles de court-terme, corrélés aux échéances électorales, des cycles de moyen terme, où l'évolution des structures et des compétences exercées par les collectivités devient le déterminant principal de leur capacité d'investissement.

À court terme, le cycle électoral est le facteur dominant de l'évolution des investissements locaux. Ces derniers progressent dans les deux années précédant la fin du mandat pour reprendre leur ascension au cours de la deuxième année suivant l'élection, après avoir marqué une pause ou un recul en année électorale.

Aucune catégorie de collectivité n'échappe à ces variations.

L'effet du cycle électoral est particulièrement accentué pour le bloc communal qui a enregistré un pic historique en 2013, année précédant les élections municipales de 2014.

Les départements, sous tension financière, ont diminué plus fortement leurs investissements en 2014, année précédant le renouvellement de leur assemblée.

Compte tenu de ces constatations et sur la base de l'étude réalisée par la Banque Postale, le scénario central d'une baisse de 22 % des investissements du bloc communal sur la période

⁴ Données 2014 de l'Observatoire des finances locales.

2014-2019 par rapport à la période 2008-2013 avec une reprise à compter de 2018 paraît plausible.

1.5.4. Le FCTVA connaît une progression proportionnelle aux investissements

Le FCTVA est une dépense proportionnelle aux investissements des collectivités territoriales, avec un décalage dans le temps dû à la temporalité de l'assiette du FCTVA.

Le fonds de compensation de la TVA a été défini pour compenser aux collectivités locales la TVA payée sur leurs investissements, il est donc par construction proportionnel aux investissements. Empiriquement, cette proportionnalité est vérifiable et calculable (cf. tableau suivant).

Tableau 1 : La proportionnalité du FCTVA aux investissements

Année	2012	2013	2014
FCTVA versé l'année suivante	5 563 000 000	5 921 000 000	5 615 000 000
Dépenses d'investissement	55 089 000 000	57 945 000 000	52 852 311 000
Rapport de proportionnalité	10,10 %	10,22 %	10,62 %

Source : Mission.

Néanmoins, l'existence de trois régimes d'exercices de référence (N-2, N-1, N) crée un décalage temporel d'un an ou deux ans pour une partie de l'assiette.

2. Le besoin de modernisation de la gestion du FCTVA

2.1. Difficultés de pilotage de la dépense pour l'Etat et de la recette correspondante pour les collectivités territoriales

2.1.1. Suivi de la dépense par l'Etat

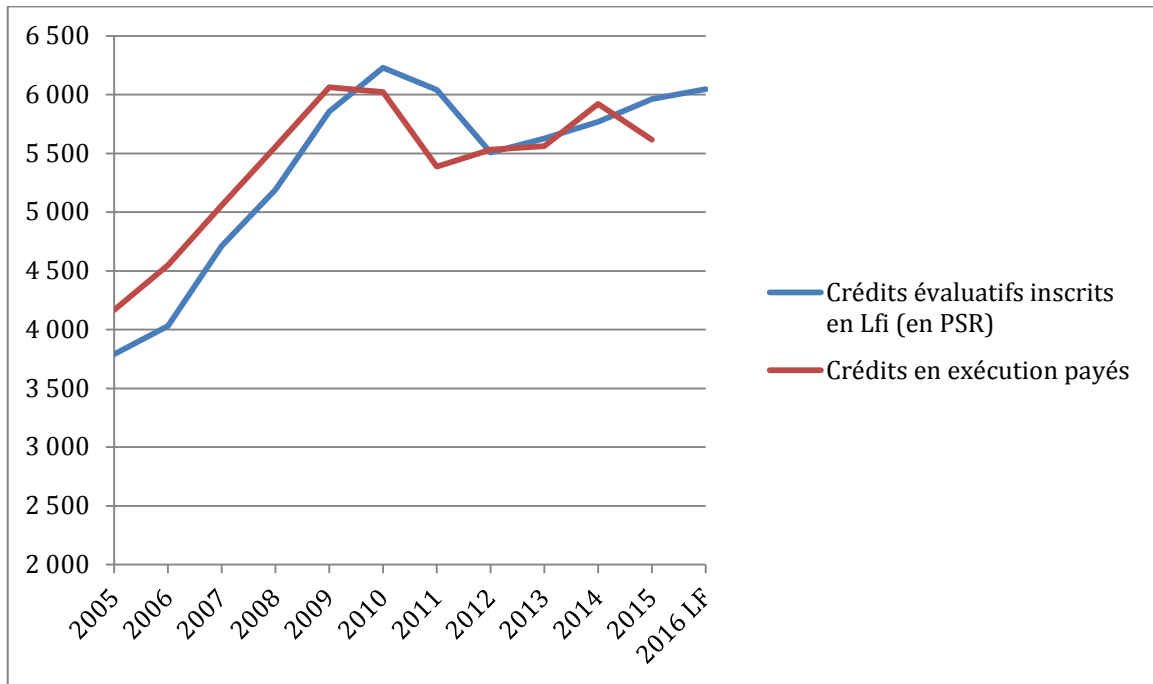
Le FCTVA pose tout d'abord un problème de pilotage budgétaire. En effet, d'une part, les déclarations des collectivités territoriales en vue de percevoir le FCTVA sont parfois décalées d'une ou plusieurs années, et d'autre part, des collectivités territoriales sont autorisées à demander le FCTVA sur l'année N (10 % de la dépense globale), ce qui génère une incertitude sur la dépense de FCTVA versée au titre de l'exercice budgétaire en cours.

Le FCTVA entre, certes, dans la norme de dépenses de l'Etat depuis 2009, mais cette règle n'a pas pour effet de limiter les dépenses des collectivités territoriales. En pratique, un surcroît de dépenses s'impute sur l'ensemble des dépenses de l'Etat et a pour effet d'augmenter les efforts qui lui sont globalement demandés.

Le suivi de la dépense est donc problématique.

Les écarts de ce PSR par rapport à l'estimation inscrite en loi de finances sont observés selon les années dans les deux sens, s'agissant d'un dispositif qui fonctionne à « guichet ouvert ».

Graphique 2 : Comparaison entre le FCTVA en LFI et la dépense exécutée



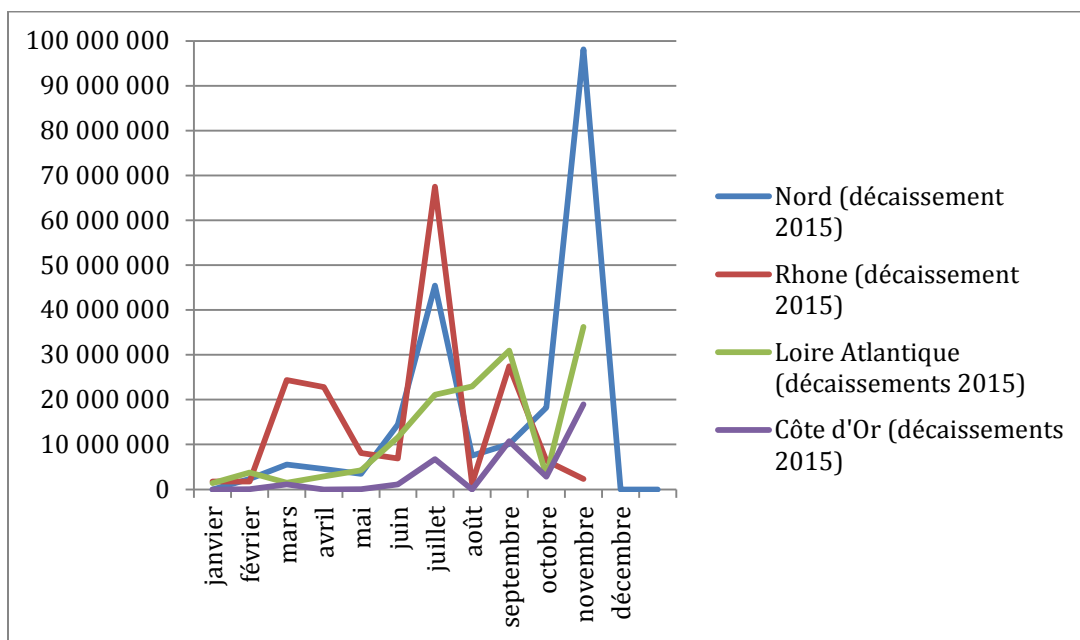
Source : DGFIP.

Remarque : En 2009 et en 2010, les dépenses de FCTVA incluent les montants correspondant au passage de certains bénéficiaires d’une assiette N-2 à une assiette N-1.

2.1.2. Rythme infra annuel des versements aux collectivités territoriales

La mission a réalisé une analyse synthétique du rythme des décaissements dans les départements visités. Pour 2015, les résultats suivant ont été obtenus.

Graphique 3 : Rythme des décaissements au titre du FCTVA en Côte d’Or, Loire Atlantique, Rhône et Nord (2015)



Source : calculs mission, sur les données des DRFiP 21, 44, 69 et 59

Les courbes de décaissement du FCTVA sont assez variables d'un département à l'autre. Mais on peut constater des pics situés en avril, juillet et septembre ou novembre.

Il en résulte que la part du FCTVA dans les départements visités, qui est décaissée dans le dernier trimestre, est majoritaire dans trois des quatre départements étudiés, mais avec une amplitude très grande. Ceci est cohérent avec étude récente de la Mission Risques Audit (MRA) de la DGFIP, qui constate que le taux de paiement au dernier trimestre est globalement de 45%.

Selon la gestion locale du flux des mises en paiement par les préfetures entre 20 % et 78 % des dossiers sont traités durant le dernier trimestre dans l'échantillon des départements visités. Cela étant, il apparaît que le dernier trimestre représente généralement plus de 50 % des décaissements de l'année, le Rhône ayant cependant une gestion anticipée avec un pic de mise en paiement plutôt situé en juillet.

Sauf exception, notamment pour certaines collectivités dont la trésorerie est tendue ou certaines autres grandes collectivités qui ont réussi à contractualiser les conditions de gestion du FCTVA, il apparaît que le FCTVA connaît des décaissements assez erratiques.

2.2. Corrélation imparfaite avec l'investissement

La corrélation avec les investissements locaux reste imparfaite pour deux raisons : la diversité des exercices de référence selon les collectivités (trois exercices de référence possibles) et le recours à une référence comptable imparfaite.

2.2.1. Diversité des exercices de référence

Les attributions du FCTVA ont pour objet de compenser la TVA payée par les collectivités territoriales et leurs groupements sur des dépenses réelles d'investissement. L'article L. 1615-6 II alinéa 1 du code général des collectivités territoriales (CGCT), précise que le régime de droit commun est l'éligibilité des dépenses de la pénultième année : le FCTVA est donc perçu une année N au titre des dépenses éligibles réalisées deux ans plus tôt, c'est-à-dire en N-2.

Au vu du décalage entre la réalisation de la dépense et le versement du FCTVA, il existe un véritable enjeu budgétaire et financier de rapprochement entre l'année d'éligibilité et l'année de perception, en particulier pour les bénéficiaires qui n'ont pas des flux d'investissement réguliers.

Le changement de l'année d'éligibilité a été utilisé comme levier avec les collectivités locales dans deux cas de figure :

- ◆ pour inciter les collectivités locales à investir davantage dans le cadre du plan de relance en 2009 et 2010 (par convention l'exercice de référence est passé de N-2 à N-1) ;
- ◆ pour inciter le développement de l'intercommunalité (éligibilité l'année même, en N, assise sur les budgets provisoires et non sur les comptes arrêtés)⁵.

Il en résulte actuellement trois références possibles d'exercice éligible au FCTVA.

Avec onze changements d'assiette depuis 1999, dont neuf depuis 2009, le régime de droit commun (N-2) est devenu l'exception⁶ puisqu'il ne concerne plus que 20 % des attributions du FCTVA en 2014, contre près de 70 % pour l'année N-1 et 10 % pour l'année N.

⁵⁵ Bénéficient d'un exercice de référence en N : les communautés de communes, les communautés d'agglomération, les communes nouvelles, les métropoles se substituant à des communautés d'agglomération.

2.2.2. Une référence comptable imparfaite qui aboutit à une forte complexité

La prise en compte du FCTVA des dépenses d'investissement se fait globalement par référence à des notions comptables, principalement aux comptes 21 (« immobilisations corporelles ») et 23 (« immobilisations en cours »), avec toutefois des exceptions à la règle.

Cette approche comptable n'est cependant pas complète, puisque certaines dépenses d'investissement comptabilisées ne sont pas retenues, de même que certaines opérations d'ordre peuvent l'être :

- ◆ certaines dépenses réalisées dans le cadre d'une opération de mandat ;
- ◆ les avances versées pour travaux ;
- ◆ certaines dépenses réalisées pour des travaux en régie.

En revanche, le virement d'un compte 23 (en cours) à un compte 21 (immobilisations), lorsque l'équipement est terminé, s'effectue par une opération d'ordre non budgétaire. Cette opération n'est bien entendu jamais éligible au FCTVA.

2.3. Risques de versement en doublons

2.3.1. Régime TVA des immobilisations

Une question sensible est restée sans réponse satisfaisante et définitive jusqu'à présent : le FCTVA est susceptible d'être versé pour les seuls investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une récupération de la TVA dans le cadre d'un secteur distinct assujéti à la TVA (exemple : activité de transport concurrentielle soumise à la TVA). À défaut, un doublon (bénéfice du FCTVA et récupération de la TVA par voie fiscale) est possible. La Cour des comptes a d'ailleurs constaté que ce sujet n'était pas résolu.

En effet, en raison du secret fiscal, les services préfectoraux ne peuvent en principe pas directement interroger les services fiscaux en vue d'obtenir des informations sur l'assujétissement partiel ou non à la TVA d'activités d'un bénéficiaire du FCTVA. Dans le département de Seine et Marne a été lancée une expérimentation permettant de dématérialiser les attestations que les services fiscaux délivrent à la demande des collectivités territoriales et qui sont, dans un deuxième temps, fournies aux services préfectoraux. Cette expérience, qui n'est pas allée jusqu'à ouvrir l'accès direct de cette dématérialisation aux services préfectoraux, constitue un essai louable pour simplifier la gestion de ce sujet pour les collectivités, mais ne résout pas la question des doublons de manière certaine, dès lors qu'elle ne permet pas d'analyser la situation de chaque bien au regard de la TVA.

La loi a été plus loin en levant le secret fiscal au bénéfice des services préfectoraux pour les besoins de l'instruction du FCTVA (article 65 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015).

Ces tentatives pour avancer dans la neutralisation d'éventuels doublons ne sont cependant pas satisfaisantes. En effet, sauf si l'attestation délivrée indique qu'aucun secteur distinct assujéti à la TVA n'existe, ce qui alors permet de dire que l'ensemble des immobilisations éligibles sont susceptibles d'entrer dans le champ du FCTVA, dans tous les cas où un secteur distinct assujéti existe, cette information n'est pas suffisante pour affirmer que telle ou telle immobilisation a fait ou non l'objet d'une récupération de la TVA en amont. Même les services fiscaux ne pourraient le dire avec certitude qu'après vérification sur place de la comptabilité.

⁶ Il s'agit de collectivités territoriales dont les investissements sont moins linéaires ou qui n'ont pas pu prendre l'engagement en 2009 de maintenir le rythme des investissements antérieur dans le cadre du plan de relance.

Seule une comptabilisation séparée des immobilisations comptabilisées HT après récupération de la TVA permettrait donc de le faire (ou, plus simplement, une solution permettant de les identifier comme cela est proposé dans le scénario n°3 plus loin). Les postes comptables des collectivités territoriales pourraient le dire en principe, mais ils ne sont pas en charge du FCTVA et ne disposent pas des moyens pour instruire cette question.

Ainsi, même après la modification législative précitée, le mécanisme actuel n'exclut pas de tels doublons. D'ailleurs, certains élus rencontrés ont reconnu qu'il pouvait y en avoir en pratique. Les logiciels utilisés par les collectivités, qui permettent d'automatiser partiellement leurs déclarations de FCTVA, dont les mécanismes sont par nature permissifs, ne permettent pas non plus d'assurer qu'un tel doublon peut être évité de manière certaine, même par erreur. Ces logiciels ne sont évidemment pas susceptibles d'être audités par les services préfectoraux.

2.3.2. Subventions d'équipement

Certaines subventions d'équipement ont été admises au bénéfice du FCTVA, notamment lorsque le destinataire de cette subvention est l'État ou un autre organisme public. Lorsque le bénéficiaire entre dans le champ d'application du FCTVA, les subventions en cause doivent être neutralisées pour la détermination du FCTVA du bénéficiaire.

Le FCTVA est alors un moyen de financement de l'investissement qui rend possibles des erreurs (double application du FCTVA) et nécessite un retraitement de ces subventions chez le bénéficiaire (élément de complexité tant pour la collectivité territoriale que pour le contrôle préfectoral).

Ainsi, le montant de la subvention d'équipement reçue doit être déduit de l'assiette du FCTVA dont peut bénéficier la collectivité ou l'EPCI qui réalise les travaux sur son domaine public.

Sont ainsi concernés :

- ◆ les travaux réalisés sur les monuments classés ;
- ◆ certains travaux de voirie ;

Cette subvention d'équipement doit, pour rentrer dans le champ du FCTVA, être versée à l'Etat, ou à une autre collectivité territoriale, ou à un EPCI à fiscalité propre, et être destinée à la réalisation exclusive d'investissements sur le domaine public routier du bénéficiaire de la subvention. En outre, l'Etat, la collectivité territoriale, ou l'EPCI bénéficiaire de cette subvention d'équipement, doit assurer la maîtrise d'ouvrage des travaux de voirie.

- ◆ les subventions d'investissement versées par les départements aux EPLE (collèges, lycées).

2.3.3. Certaines situations rendent le contrôle délicat

- ◆ Biens confiés à un tiers non bénéficiaire du FCTVA :

L'article L. 1615-7 du CGCT, dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2006 excluait du bénéfice du FCTVA les biens mis à la disposition de tiers non bénéficiaires ; il a donné lieu à de nombreux contentieux. Le principe désormais retenu est celui de l'éligibilité au FCTVA des immobilisations réalisées à partir du 1^{er} janvier 2006 et confiées à des tiers non bénéficiaires du fonds, dans trois cas énumérés dans les nouvelles dispositions de l'article L. 1615-7.

- ◆ Biens confiés à un tiers qui intervient soit dans le cadre d'une délégation de service public, soit pour la réalisation d'une prestation de service au profit de la collectivité :

Une collectivité qui décide, dès l'acquisition ou la réalisation d'un équipement, de confier ce bien à un tiers, dans le cadre d'une délégation de service public, ou à un prestataire extérieur, pour l'exercice de tout ou partie du service, peut bénéficier du FCTVA, sous réserve que le tiers ne puisse pas récupérer fiscalement la TVA par le mécanisme de transfert du droit à déduction.

- ◆ Biens confiés à un tiers qui exerce une mission d'intérêt général :

La jurisprudence du Conseil d'Etat a admis la qualification d'intérêt général lorsque les activités considérées répondent à un besoin de la population et que ces activités font face à une absence ou à une carence de l'initiative privée.

Malgré un champ des missions d'intérêt général très varié, l'éligibilité au FCTVA des biens confiés à des tiers est conditionnée par le fait que l'objet poursuivi par le tiers ne serve pas principalement ses intérêts propres ou les intérêts de ses seuls membres, n'entre pas en concurrence avec le secteur privé ou que l'activité exercée ne soit pas assujettie à la TVA. Cette disposition concerne essentiellement des associations à but non lucratif intervenant dans les domaines social, éducatif ou culturel (crèches, maisons de retraite, centres d'aide aux personnes les plus démunies, musées, etc.).

Les équipements peuvent être remis à titre gratuit ou onéreux. Toutefois, lorsque la remise du bien donne lieu au versement d'un véritable loyer (non symbolique) en contrepartie de son usage, il convient de vérifier que ce loyer n'est pas soumis à la TVA. En effet, les locations d'immeubles aménagés à usage professionnel sont obligatoirement imposables à la TVA. Il en est de même des locations d'immeubles nus à usage professionnel si la collectivité territoriale a opté pour l'assujettissement des loyers à la TVA.

- ◆ Biens confiés à l'État :

Sous réserve que le bien soit remis gratuitement à l'Etat pour l'exercice de ses missions de service public, les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent bénéficier du FCTVA sur les dépenses d'investissement réalisées sur ces biens.

2.3.4. Suivi des reversements

En cas d'erreur ou de changement d'affectation d'un bien qui a bénéficié du FCTVA, un reversement est prévu au profit de l'État. Les services préfectoraux ne disposent d'aucun moyen de le détecter. Les services rencontrés ont d'ailleurs reconnu que les reversements n'étaient ordonnancés en principe qu'à l'initiative des collectivités elles-mêmes qui en déclarent les éléments.

Ce point de la législation ne pourrait être contrôlé de manière efficace qu'en vérifiant la comptabilité sur place, en analysant précisément les sorties d'actifs, ce qui n'est évidemment pas possible matériellement et n'est autorisé par aucune habilitation des agents en ce sens.

2.4. Limites de la gestion

2.4.1. Caractère manuel de l'ensemble de la procédure et inexistence d'outils d'aide à la gestion

La procédure est totalement manuelle : au stade de la déclaration par les collectivités bénéficiaires, puis au stade de l'instruction par les services préfectoraux, également à celui de l'édition d'arrêtés d'attribution, enfin au stade de la comptabilisation dans les comptes de l'Etat. Cette procédure n'a pas évolué depuis l'institution du FCTVA il y a plus de trente ans.

Les services préfectoraux ne disposent pas d'outil d'aide à la gestion, ce que la DGCL reconnaît.

La possibilité offerte d'édition des arrêtés préfectoraux sous l'application COLBERT⁷ n'est que rarement utilisée en raison de sa faible souplesse, et d'éditions considérées comme non optimisées en termes de consommation de papier. Par ailleurs, certains départements ont pu constituer des outils spécifiques, notamment sous Excel, mais sans que ces outils ne soient diffusés dans l'ensemble des sous-préfectures du même département et sans que leur fiabilité et leur caractère complet soient établis.

La procédure d'instruction et de paiement du FCTVA se décompose en plusieurs phases :

- ◆ dépôt auprès des services des préfectures (ou des sous-préfectures selon le cas, voire du SGAR pour ce qui concerne la déclaration de la région) d'une déclaration de FCTVA (sous forme papier) ;
- ◆ instruction par les services préfectoraux et détermination du montant susceptible d'être accordé à chaque collectivité territoriale ; établissement d'un arrêté préfectoral formalisant la décision de versement d'une somme déterminée à chaque collectivité concernée (l'arrêté peut être individuel ou collectif, par type de collectivité et / ou regroupées par poste comptable concerné) ;
- ◆ mise en paiement des arrêtés par envoi à la DDFIP⁸ concernée ;
- ◆ comptabilisation de la dépense et émission d'un avis de règlement ;
- ◆ mandatement de la recette pour chaque collectivité territoriale ;
- ◆ centralisation des opérations sur le plan comptable ;
- ◆ ajustements entre les services comptables et préfectoraux ;
- ◆ imputation comptable et budgétaire réalisée de manière centralisée.

La procédure de paiement du FCTVA est à la fois complexe et en pratique complètement manuelle. Cette procédure –ainsi que les évolutions préconisées - est schématisée dans le graphique figurant au § 3.3.4 plus loin.

2.4.2. Faiblesses de l'animation des services préfectoraux

Parallèlement le dispositif d'animation des services préfectoraux comporte de grandes lacunes :

- ◆ la formation à l'installation dans le poste ou en cours de carrière des agents en charge de l'instruction du FCTVA est quasi inexistante ;
- ◆ l'appui central a certes été développé mais ne répond que très partiellement et avec des délais souvent trop longs aux questions des services.

La mission a en outre constaté que les agents ne travaillent pas en réseau, ce qui pourrait compenser leur isolement.

Par ailleurs, les agents sont apparus très démunis face à des dossiers complexes, tels que les partenariats public-privé, dont les particularités juridiques et comptables ne sont pas maîtrisées et sont appuyés de consignes techniques insuffisamment précises (le guide FCTVA ne permet manifestement pas de remédier à cette situation).

⁷ Applicatif à la disposition des préfectures pour la gestion des dotations et qui est interfacée avec CHORUS (comptabilité de l'État).

⁸ DDFIP : direction départementale des finances publiques.

2.4.3. Diversité des délais de traitement

A défaut de suivi précis au niveau national ou local, les délais de traitement, qui intègrent le délai nécessaire depuis l'instruction jusqu'au paiement du FCTVA, ont été examinés sur échantillons lors des déplacements de la mission. Les constats sont les suivants :

Tableau 2 : délais (en jours) constatés sur pièces et moyenne de l'échantillon (2015)

		Côte d'Or	Loire Atlantique	Rhône	Nord
Délai moyen de l'échantillon	Dossiers les plus importants en montant	219 jours (soit environ 7 mois)	110 jours (soit 3 mois)	80 jours (2,6 mois)	129 jours (soit un peu plus de 4 mois) sur l'ensemble de l'arrondissement de Lille ⁹ ; 96 jours sur l'échantillon de Lille, Douai Dunkerque étudié
	Dossiers les plus faibles en montant	250 jours (soit environ 8 mois)	248 jours (35 jours sans les dossiers de 2014) (soit 8 mois)	131 jours (4 mois)	

Source : mission d'après examen d'échantillons. Pour le Nord les outils de suivi ont permis un calcul exhaustif sur les dossiers traités par la préfecture (hors sous-préfectures).

Ces délais sont d'une très grande diversité, en fonction du département concerné, de la taille de la collectivité (les plus petits dossiers n'étant pas nécessairement traités plus rapidement).

Par ailleurs, les services ont unanimement déclaré qu'aucune procédure allégée n'existait sur un critère d'enjeu financier par exemple.

L'instruction des déclarations constitue la principale source de ces délais, le paiement (qui entraîne un simple contrôle de caissier, sans disposer d'éléments relatifs à la liquidation faite par arrêtés des préfectures) par le service comptabilité des DDFiP étant compris en général entre 0 (paiement le jour même) et 3 jours (on a pu constater ponctuellement une pointe à 6 jours), étant précisé que, sur ce point, les échantillons se sont focalisés sur les pointes de production locale en matière de FCTVA.

2.4.4. Variabilité de la performance administrative

- ◆ Taux de rejet des dépenses déclarées lors du contrôle du FCTVA par les préfectures :

Ce taux traduit la capacité des services à analyser plus ou moins profondément les dossiers en fonction de leurs moyens et de l'expérience de leurs agents. Il peut être regardé comme la marque d'une probable différence de traitement entre départements. La mission a constaté les taux suivants :

⁹ Seul cas où la mission a pu disposer d'un état de suivi complet sur l'arrondissement. Sur les autres arrondissements du Nord, cela n'a pas été possible les états de suivi n'étant pas fiables.

Tableau 3 : taux globaux de rejets de dépenses déclarées en % du FCTVA attribué (2015)

	2015
Côte d'Or	1,21 %
Côte d'Or (hors services du SGAR)	1,46 %
Loire Atlantique	0,53 %
Rhône	1 %
Nord	2,18 %
Dont sous-préfecture d'Avesnes-sur-Helpe	4,73 %
Dont sous-préfecture de Cambrai	3,35 %
Dont sous-préfecture de Douai	1,80 %
Dont sous-préfecture de Dunkerque	4,93 %
Dont arrondissement de Lille	1,01 %
Dont sous-préfecture de Valenciennes	2,61 %

Source : services préfectoraux 21, 44, 69 et 59

Les taux de rejet pour les échantillons de dossiers examinés dans les départements visités sont d'une plus grande amplitude, s'étalant de 0 à 15% selon les départements et les arrondissements, ce qui est confirmé au niveau national (source DEPAFI, voir également le rapport de la Cour des comptes sur les PSR).

À l'intérieur d'une équipe d'instruction des dossiers de FCTVA, les taux de rejet peuvent ainsi être très différents en fonction de l'ancienneté de l'agent et de sa méthode de travail. Il en est de même entre préfetures et sous-préfetures d'un même département.

◆ Performances des services :

L'organisation des services préfectoraux est, selon le cas, soit centralisée au niveau de la préfecture du département, soit répartie entre ces services et les sous-préfetures et/ou le secrétariat général pour les affaires régionales - SGAR (région).

Les moyens et les performances des services visités sont assez diversifiés. Ainsi, le nombre de dossiers traités est très variable d'un département à l'autre et totalement tributaire du nombre de collectivités territoriales existantes.

Compte tenu des moyens humains consacrés au FCTVA, le temps moyen de travail par dossier traité est lui-même très variable, dans un rapport pouvant aller de 1 à 3 selon les départements visités.

2.5. Insatisfaction des collectivités territoriales

La mission a rencontré des collectivités territoriales de diverses catégories (régions, départements, métropoles, communes de tailles diverses) ainsi que des parlementaires.

Il est apparu de manière unanime que le dispositif actuel du FCTVA, s'il est considéré dans sa nature comme intangible, est dans ses modalités de gestion devenu critiquable sur plusieurs plans :

◆ En termes de délais et de prévisibilité du versement :

L'administration s'est mise en capacité de contractualiser les rythmes de versement avec quelques grandes collectivités et d'accélérer le versement du FCTVA pour des collectivités qui seraient en situation de trésorerie plus délicate. Mais, dans la plupart des cas, le versement est aléatoire dans le temps, et souvent différé de plusieurs mois après le dépôt par la collectivité territoriale de la déclaration de FCTVA.

Les collectivités s'en contentent généralement, mais en considérant que la prestation de l'État est de qualité médiocre.

Dans la procédure actuelle, ces inconvénients sont difficilement solubles dès lors que l'instruction des dossiers de FCTVA repose sur des moyens limités et que les agents qui en sont chargés ont d'autres tâches en parallèle, gérées de manière souvent non synchronisée et séquentielle. Même décidée, l'attribution du FCTVA peut connaître des délais de mise en paiement (envoi des arrêtés préfectoraux aux services comptables), qui ne sont pas immédiats.

- ◆ En termes de rejets des dépenses soumises aux FCTVA :

Le rejet de certaines dépenses par les services préfectoraux, en principe justifié par la réglementation, est très rarement l'objet de contestation de la part des collectivités territoriales. Si certaines dépenses ont été à tort placées au bénéfice du FCTVA, les raisons en sont multiples et sont parfois liées à la complexité de la réglementation et aux difficultés dues à l'élaboration des déclarations de FCTVA. Mais certaines collectivités estiment que le dispositif est tellement complexe qu'il n'y a pas d'intérêt à contester un rejet même s'il n'est pas compris, d'autant que celui-ci concerne parfois des montants assez limités.

Au reste, il est apparu que l'instruction, selon les lieux et les agents qui la réalisent, peut être plus ou moins rigoureuse, ce que révèle le taux de rejet entre deux agents d'un même service, entre les sous-préfectures et la préfecture d'un département, ou entre départements : il est en effet d'une grande amplitude et largement lié à l'expérience des agents en place.

- ◆ En termes d'obligations administratives pour les collectivités territoriales :

Les collectivités rencontrées, ainsi que les organismes représentant des collectivités que la mission a consultés, sont unanimes à souligner le caractère obsolète du dispositif de gestion du FCTVA, en raison de sa complexité, de l'absence de dématérialisation, de l'importance des travaux de préparation des déclarations et des exigences de production de documents durant la phase d'instruction. Certaines collectivités sont allées jusqu'à dire qu'il s'agissait de la « dernière procédure qui produit autant de photocopies ».

Ce n'est évidemment pas neutre sur les moyens mis en œuvre par les collectivités territoriales (cf. sur ce point 2.6, ci-après).

2.6. Impact de la gestion sur les moyens des collectivités territoriales et de l'État

La mission s'est attachée à évaluer la charge que représente la gestion du FCTVA, aussi bien pour l'État que pour les collectivités territoriales.

La charge évaluée en ETP, compte tenu des caractéristiques de la procédure actuelle n'est négligeable ni pour l'État ni pour les collectivités territoriales, bien qu'elle soit dispersée.

2.6.1. Impact pour l'État et coût de gestion d'une déclaration de FCTVA

Une étude menée pour le compte de la mission par la sous-direction des finances locales et de l'action économique de la direction générale des collectivités locales (DGCL)¹⁰ du ministère de l'Intérieur, indique que les effectifs consacrés à la gestion du FCTVA par les préfectures s'établissent à 136,3 ETP. La mission estime que ce chiffre est en réalité légèrement supérieur, dès lors qu'est intégrée la part de temps de travail de l'encadrement dans la gestion du FCTVA. Elle retient donc **un effectif total dans les préfectures de 140 ETP, soit moins de 1,4 ETP en moyenne par département.**

¹⁰ Effectuée en mars 2016 à partir des données 2015 (2012 et 2013 pour les données n'ayant pu être actualisées).

Ces données sont cohérentes avec les constats de la Cour des comptes, qui évalue les moyens consacrés au FCTVA à 145 ETP, et avec les constats faits par la mission dans les départements visités.

Les moyens sont compris entre 1 et 4,6 ETP selon les départements, l'organisation centralisée permettant à cet égard une économie de moyens par rapport à une organisation décentralisée au niveau des sous-préfectures.

A titre d'exemple, au début des années 1990, les services chargés du contrôle budgétaire et des relations avec les collectivités territoriales au sein de la préfecture de Loire-Atlantique comptaient onze agents (hors encadrement) concernés par le contrôle du FCTVA¹¹ : un agent de catégorie A, deux agents de catégorie B et huit agents de catégorie C. Avec la centralisation du contrôle en préfecture, ces agents sont aujourd'hui au nombre de deux (représentant 1 ETP) : un de catégorie B et un de catégorie C. La gestion du FCTVA souffre en outre d'un manque d'attractivité : selon un témoignage recueilli en préfecture, ces postes sont « difficiles à vendre ».

La faiblesse des moyens mis en œuvre est accrue du fait d'une faible animation des services en charge de l'instruction du FCTVA :

- ◆ L'organisation et le contenu du contrôle du FCTVA ne font l'objet d'aucune instruction nationale. Selon les cas, l'instruction est donc centralisée (intégralement ou partiellement) au niveau de la préfecture de département, ou répartie entre les différents arrondissements et le secrétariat général aux affaires régionales ;
- ◆ En l'absence d'orientation précise, la méthode d'instruction des dossiers relève d'une procédure dont la définition est propre à chaque préfecture et plus ou moins formalisée.
- ◆ Les moyens d'animation du réseau sont limités :

La sous-direction des finances locales et de l'action économique de la DGCL compte en son sein un correspondant national des préfectures pour le FCTVA dont les moyens d'action sont limités.

Le rythme des « saisines » auprès de cet expert est non négligeable, de l'ordre de 500 par an selon la DGCL. Il demeure toutefois modeste au regard du nombre total de dossiers instruits (près de 60 000 par an), ces derniers ne donnant lieu, en pratique, qu'à un faible nombre de contentieux.

Les questions posées au référent national pour le FCTVA servent le cas échéant de support à l'élaboration de fiches pratiques à destination des préfectures, de l'ordre de 30 à 40 par an, directement accessibles à partir du site intranet de la DGCL.

Un guide du FCTVA a été élaboré en 2011 et doit faire prochainement l'objet d'une mise à jour. Chaque année, une circulaire tirant les conséquences des dispositions nouvelles introduites en loi de finances est diffusée en direction du réseau des préfectures.

- ◆ La formation des agents en charge de l'instruction des demandes de FCTVA est lacunaire :

En matière de formation, le référent national pour le FCTVA intervient au sein du cycle de prise de poste des chefs de bureau du contrôle budgétaire et des relations avec les collectivités territoriales. En revanche, jusqu'en 2016, il n'existait pas d'équivalent pour les agents chargés de l'instruction des dossiers en préfecture dont les connaissances se construisent principalement au gré de l'expérience des dossiers et de l'apport de collègues. Dans un des départements visités par la mission, des formations internes de quelques jours ont pu être organisées au niveau régional.

¹¹ Inspection générale des finances, Inspection générale de l'administration, Note sur le contrôle du FCTVA dans la région des Pays de la Loire et le département de la Loire Atlantique, mai 1992.

De manière générale, les agents en charge de l'instruction du FCTVA sont apparus à la mission assez démunis : la gestion du FCTVA ne représente qu'une partie des missions qui leur sont attribuées (contrôle budgétaire, autres dotations) et, faute de moyens adéquats, aucun objectif stratégique n'est défini (pas plus au sein des collectivités territoriales). Pour autant, l'engagement des agents préfectoraux reste fort et mérite d'être souligné.

Depuis 2016, les questions liées au FCTVA sont désormais intégrées dans trois programmes de formation : la formation intitulée « l'essentiel sur les collectivités territoriales » destinée aux agents des préfectures, la formation « prise de poste » pour les agents affectés depuis moins d'un an sur la mission de contrôle budgétaire des collectivités, proposée en partenariat avec la DGCL et la « formation continue » pour les agents affectés depuis plus d'un an sur la mission contrôle budgétaire, proposée avec la DGFIP, et co-animée en région par les représentants des deux ministères (28 sessions ont été organisées durant le premier trimestre 2016, sur une journée). Ces formations mises en place au cours du premier trimestre doivent s'étaler jusqu'à la fin de l'année 2016

La direction des ressources humaines du ministère de l'Intérieur a par ailleurs indiqué à la mission que toutes ces actions avaient vocation à être développées et enrichies dans le cadre du plan de formation 2017-2019, le renforcement des compétences des personnels affectés aux missions de contrôle de légalité et de contrôle budgétaire étant une des priorités du Plan Préfectures Nouvelle Génération (PPNG) et de la nouvelle Directive nationale d'orientation (DNO) des préfectures.

◆ Un contrôle interne financier est mis en œuvre depuis une période récente :

Depuis 2015, une approche du FCTVA sous l'angle du contrôle interne financier et de la maîtrise des risques est développée par la sous-direction de la qualité et de l'information financière et comptable (SDQIFC), au sein de la direction de l'évaluation de la performance, des affaires financières et immobilières du ministère de l'Intérieur.

Cette sous-direction recherche plus particulièrement l'optimisation des ressources des préfectures compte tenu de l'importante hétérogénéité du traitement des dossiers et des organisations liés à la gestion du FCTVA.

Le dispositif de contrôle interne financier au ministère de l'Intérieur vise en effet à traiter une partie des difficultés auxquelles son réseau territorial est confronté, au rang desquelles le FCTVA. L'analyse de la SDQIFC confirme les constats de la mission, à savoir un défaut de mutualisation des ressources (entre préfectures et sous-préfectures) et de professionnalisation des agents chargés de l'instruction, qui légitimerait l'existence de pôles d'expertise spécialisés comme il en existe pour le contrôle de légalité.

L'année 2016 correspond au deuxième exercice de mise en œuvre de ce contrôle interne. L'objectif est désormais d'expérimenter une mission de contrôle de second niveau dans deux préfectures, dans une logique de contrôle autant que d'accompagnement. Au final, le guide de contrôle interne sera complété dans le sens d'une hiérarchisation de l'action.

Le plan d'action de la sous-direction a ainsi vocation à être décliné en feuilles de route dans les préfectures (avec une inscription à l'ordre du jour du comité de pilotage financier). Localement, un cadre A de la préfecture assure les fonctions de contrôleur interne financier.

Les agents de la DGFIP en charge des travaux de comptabilisation des arrêtés de FCTVA et de production des avis de règlement destinés aux postes comptables concernés ont été interrogés, en présence des chefs du service de la comptabilité des DRFiP visitées, sur le temps estimé de travail relatif à ces opérations comptables.

Les situations sont très diversifiées selon les départements, la charge correspondante étant évaluée selon les déclarations des services visités entre 0,05 et 0,3 ETP selon le cas. Ces éléments sont peu corrélés à l'importance du nombre d'arrêtés traités. La procédure locale se déroule en effet selon des modalités pratiques très différentes.

Outre le nombre d'arrêtés reçus, peuvent avoir une influence sur la charge réelle :

- ◆ la réception d'arrêtés exclusivement papier ou au contraire l'envoi de l'original papier et d'une copie au format déjà numérisé ;
- ◆ le degré d'ajustement infra-annuel, plus ou moins développé (au fil de l'année ou en toute fin d'exercice) ;
- ◆ la présentation des arrêtés, sous forme de liste mêlant tout type de collectivités ou au contraire réparties par postes comptables.

Il en résulte une situation très hétérogène, à l'exception d'un point : le contrôle est par nature un contrôle de caisse, aucun des services rencontrés ne disposant d'éléments permettant une appréciation au fond du montant de FCTVA au niveau des services comptables. Les opérations de contrôle et d'écriture comptables sont donc de fait très limitées.

L'estimation des moyens consacrés à ces opérations comptables s'appuie à la fois sur :

- les éléments recueillis et une charge moyenne par arrêté constatée dans les départements visités ;
- l'existence de 60 000 déclarations qui font fréquemment l'objet d'arrêtés conjoints (4 bénéficiaires en moyenne par arrêté).

Au vu de ces éléments – qui ne permettent qu'une évaluation à grands traits – les moyens consacrés aux opérations comptables liées au FCTVA sont en conséquence estimés à environ **10 ETP** pour l'ensemble du territoire national, étant précisé que la quotité de temps de travail consacrée à ces tâches demeure très marginale et émiettée, et donc très inférieure à un temps plein par département, quelle que soit la taille de ce dernier.

La mission a rencontré entre quatre et six comptables chefs de postes par région. Les charges spécifiques au FCTVA dans les postes comptables demeurent quant à elle marginales. Les tâches liées au FCTVA ne sont pas évaluées précisément, les opérations étant de nature comptable et non détachables des missions générales des postes concernés.

Il convient toutefois de signaler que certains postes comptables sont mobilisés par les collectivités territoriales en vue d'obtenir un visa de leurs déclarations de FCTVA. Cette pratique est liée à des usages locaux et n'est pas du tout homogène sur l'ensemble du territoire. Il est par ailleurs très rare que les préfetures rencontrées aient recours à des contacts directs avec les postes comptables en vue d'obtenir des précisions sur les comptes des collectivités territoriales.

2.6.2. Impact pour les collectivités territoriales

- ◆ La mission a rencontré plusieurs collectivités de taille très différente et les a interrogées sur le niveau des charges liées à la gestion du FCTVA en ce qui les concerne :

Les données collectées indiquent que les moyens consacrés par les collectivités rencontrées pour élaborer la déclaration de FCTVA sont compris entre 10 et 20 jours de travail d'un agent à temps plein, et sont fonction de la taille croissante de la collectivité.

- ◆ Parallèlement, une enquête a été menée par l'Association finances, gestion et évaluation des collectivités territoriales (AFIGESE) auprès de ses adhérents, pour les besoins de la mission :

Cette enquête montre que la durée moyenne de travail affectée au FCTVA s'établit à 14 jours par an et par équivalent temps plein. Elle indique, s'agissant des qualifications des agents en charge de la gestion du FCTVA, que près de deux tiers des collectivités sondées, y compris de petite taille, ont recours à un agent de catégorie A. En revanche, moins de la moitié d'entre elles a recours à un agent de catégorie B ou C.

L'enquête démontre par ailleurs que la durée moyenne de travail affectée au FCTVA s'établit à 14 jours/an/équivalent temps plein, cette dernière variant de 5 jours (pour les plus petites collectivités) à 20 jours (pour celles de plus de 500 000 habitants).

- ◆ Les éléments constatés directement par la mission et les résultats de cette enquête sont très cohérents :

Les moyens mis en œuvre dans chaque collectivité prise isolément peuvent paraître limités (de l'ordre de 15 jours agent par an). Cela étant, dans le contexte actuel d'accroissement de la pression sur les coûts de fonctionnement, les collectivités ne considèrent pas cela comme négligeable ; en outre, un calcul global de la charge pour les collectivités territoriales, fondé sur les constats de la mission dans ses investigations directes, et renforcés par une étude faite pour la mission par l'AFIGESE, conduit à considérer que la charge générée pour les collectivités par la préparation des déclarations de FCTVA représente globalement l'équivalent de **3000 ETP**, ce qui est loin d'être négligeable, même s'il s'agit évidemment de moyens dispersés sur tout le territoire.

3. Trois scénarios expertisés pour simplifier la gestion et améliorer le suivi du FCTVA

La mission a recherché les moyens de simplifier le dispositif actuel en le rendant plus homogène sur le territoire et en outre de permettre un meilleur suivi budgétaire et donc une plus grande prévisibilité pour tous les acteurs.

Elle s'est efforcée de rechercher les voies d'un allègement de la charge correspondante tant pour l'État que pour les collectivités territoriales, en privilégiant un dispositif qui serait de nature à résoudre un certain nombre de problèmes sans solution définitive dans le dispositif actuel : l'élimination des doublons (récupération de la TVA et bénéfice du FCTVA) et les problèmes liés aux subventions d'investissement (superposition des bénéficiaires du FCTVA). Dans ces deux cas en effet, il existe des risques de gestion.

La mission a raisonné en considérant que le FCTVA resterait déconcentré dans sa gestion, ce qui n'interdit pas que certains outils permettent des flux comptables centralisés en bout de chaîne (cf. plus loin sur l'interface avec la comptabilité de l'État).

Il est apparu possible d'envisager plusieurs scénarios d'évolution du dispositif en vue de répondre aux objectifs ainsi posés, qui ont été expertisés.

Leur ambition n'est pas équivalente et ces scénarios répondent à trois logiques différentes :

- ◆ **Scénario n°1** : amélioration du dispositif actuel (simplification de l'assiette, mise en place d'outils et instruments d'animation des services) ;
- ◆ **Scénario n°2** : transformation du FCTVA en fonds d'investissement local fonction de l'investissement réellement réalisé, éventuellement partiellement fléché vers des investissements locaux structurants ;
- ◆ **Scénario n° 3** : simplification de l'assiette par un recours à la comptabilité, qui permettrait l'automatisation du FCTVA.

Ces scénarios sont examinés successivement ci-après ; ils sont complétés par des simulations au point 3.4.

3.1. Scénario n°1 : amélioration du dispositif actuel

3.1.1. Plusieurs éléments doivent être modernisés

Plusieurs éléments de la procédure actuelle d'attribution du FCTVA apparaissent devoir être modernisés, aussi bien du point de vue de l'État que de celui des collectivités territoriales. Il s'agit des points suivants :

- ◆ la complexité de l'assiette, quant à la pluralité des exercices de référence (N-2 à N-1 et N), et à la notion de dépenses éligibles ;
- ◆ le besoin crucial d'animation des services préfectoraux ;
- ◆ le caractère totalement manuel de la procédure sans qu'il soit recouru à aucun outil approprié d'aide à la gestion ;
- ◆ les difficultés de la prise en compte de l'assujettissement à la TVA (doublons).

Par ailleurs, la question a été posée de l'examen du transfert éventuel aux services de la DGFIP de l'instruction du FCTVA (question évoquée par la Cour des comptes dans son rapport, et par certaines collectivités territoriales rencontrées par la mission). Ce point est examiné plus loin.

3.1.1.1. Simplification de l'assiette du FCTVA

La mission a procédé à de nombreux entretiens, qu'il s'agisse de parlementaires, d'associations d'élus locaux et de professionnels territoriaux, de collectivités territoriales et des services de l'État rencontrés localement. **Ces acteurs sont unanimes sur la complexité légale du dispositif, son degré de précision excessif, source d'interprétations disparates, qu'illustrent les différences de taux de rejet des dépenses selon les préfectures, les sous-préfectures (lorsqu'elles sont encore en charge), et y compris entre agents d'un même service en préfecture.**

La cartographie des dépenses éligibles, à laquelle s'ajoute la différenciation de l'assiette selon que la collectivité relève d'une assiette N-2, N-1 ou N, démontre à elle seule que la législation en la matière est devenue illisible pour l'ensemble des acteurs. La complexité de certaines opérations (PPP, BEA, etc.) est de ce point de vue très mal maîtrisée par les services de l'État comme la mission a pu le constater (l'absence de culture comptable et juridique et la complexité de ces contrats les rendent peu contrôlables par les services).

Le retour à une référence comptable plus pure serait donc souhaitable (par référence aux dépenses immobilisées ayant supportée la TVA en amont sans avoir été fiscalement récupérée ; cf. sur ce point le scénario n°3, qui précise les comptes à retenir).

3.1.1.2. Développement d'outils d'animation des services préfectoraux

Les lacunes du dispositif d'animation des services préfectoraux pourraient être comblées par le développement de :

- ◆ la formation à la prise de poste ou la formation continue des agents en charge de l'instruction du FCTVA, qui est quasi inexistante ;
- ◆ l'appui des services centraux, qui pourrait être accru (au niveau central ou dans une plateforme dédiée)
- ◆ la mise en réseau des agents concernés en vue d'un partage d'expérience que l'administration centrale pourrait piloter afin d'amplifier encore les capacités d'animation.

3.1.1.3. Développement d'outils de gestion et de contrôle interne

La procédure est totalement manuelle : au stade de la déclaration par les collectivités bénéficiaires, puis de l'instruction par les services préfectoraux, également de l'édition d'arrêtés d'attribution, enfin de la comptabilisation dans les comptes de l'Etat. Cette procédure n'a pas évolué depuis l'institution du FCTVA en 1981.

Les services préfectoraux ne disposent pas d'outil d'aide à la gestion, ce que la DGCL reconnaît. La possibilité offerte d'édition des arrêtés préfectoraux sous COLBERT¹² n'est que rarement utilisée en raison de sa faible souplesse et de l'importante consommation de papier qu'elle induit. Par ailleurs, certains départements ont pu constituer des outils spécifiques, notamment sous Excel, mais sans que ces outils ne soient diffusés dans l'ensemble des sous-préfectures du même département et sans que leur fiabilité et leur caractère complet soient établis.

Une amélioration devrait passer par un outil harmonisé, qui devrait être développé. Il devrait permettre : le suivi de l'activité, l'édition des notifications aux collectivités, l'ajustement comptable en cours d'année et le suivi des engagements. Il devrait en bout de chaîne permettre l'interface avec CHORUS comme pour les autres PSR. La DGCL a indiqué que ce serait un travail de l'ordre d'une année.

3.1.2. Éléments qui resteraient sans réponse dans ce scénario

Dans l'hypothèse où les trois points précédents feraient l'objet d'une amélioration sensible, il resterait une question sans réponse satisfaisante et définitive : le FCTVA n'est susceptible d'être versé que pour des investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une récupération de la TVA sur le plan fiscal. La Cour des comptes a d'ailleurs constaté que ce problème n'était pas résolu.

Deux tentatives en ce sens ont été constatées par la mission :

- ◆ Expérience de Seine-et-Marne en vue de dématérialiser les attestations fiscales délivrées aux collectivités territoriales :

Les services préfectoraux ne peuvent en principe pas directement interroger les services fiscaux sur l'assujettissement partiel ou non à la TVA des activités d'un bénéficiaire du FCTVA et demandent donc des attestations fiscales aux collectivités. Dans le département de Seine-et-Marne, une expérimentation a été lancée afin de dématérialiser les attestations que les services fiscaux délivrent à la demande des collectivités territoriales et qui sont, dans un deuxième temps, fournies aux services préfectoraux. Cette expérience, qui n'est pas allée jusqu'à ouvrir l'accès direct de cette dématérialisation aux services préfectoraux constitue un essai louable pour simplifier la gestion de ce sujet pour les collectivités, mais ne permet pas de résoudre la question des doublons de manière certaine, dès lors qu'elle ne permet pas d'analyser la situation de chaque bien au regard de la TVA.

- ◆ Levée du secret fiscal au profit des services préfectoraux pour les besoins du FCTVA :

La loi a été plus loin en levant le secret fiscal au bénéfice des services préfectoraux pour les besoins de l'instruction du FCTVA (article 65 de la loi de finances rectificative pour 2015 n° 2015-1786 du 29 décembre 2015).

¹² Colbert : outil dédié aux dotations de l'État dans les services préfectoraux.

Ces tentatives pour avancer dans la neutralisation d'éventuels doublons ne sont cependant pas satisfaisantes, dès lors qu'elles ne permettent pas de régler la question de manière complète. En effet, sauf si l'attestation délivrée indique qu'aucun secteur distinct assujéti à la TVA n'existe (ce qui alors permet de dire que l'ensemble des immobilisations éligibles entrent dans le champ du FCTVA), la présence d'un secteur distinct assujéti **n'est en aucun cas une information suffisante pour dire que telle ou telle immobilisation a fait ou non l'objet d'une récupération de la TVA amont**. Les services fiscaux eux-mêmes ne peuvent le dire avec certitude qu'après vérification sur place de la comptabilité.

Seule une comptabilisation séparée des immobilisations comptabilisées HT, après récupération de la TVA, permettrait donc de l'établir (ou une solution permettant de les identifier comme cela est proposée dans le scénario n°3).

3.1.3. Une solution qu'il est préconisé d'écarter

Par ailleurs, la question a été posée (cf. rapport de la Cour des Comptes), notamment par certaines collectivités rencontrées, de savoir si les services de la DGFIP ne seraient pas mieux placés en termes de compétences, pour instruire les demandes de FCTVA.

Tout d'abord, un tel transfert supposerait de compenser la charge nouvelle induite par l'instruction des dossiers, qui n'est pas prise en compte dans le cadre actuel.

Or, aucun service des directions départementales (DDFiP) n'a une connaissance fine de la comptabilité d'une collectivité territoriale déterminée, qui relève des postes comptables. Ces derniers, même en cas de transfert total des emplois actuellement affectés à la gestion du FCTVA dans les départements, ne pourraient prendre en compte ces moyens nouveaux de manière opérationnelle dès lors que 140 emplois sont affectés à cette tâche actuellement, qu'il faudrait répartir sur plusieurs milliers de postes comptables. Des formations seraient nécessaires et des coûts d'affranchissement relatifs aux envois aux collectivités territoriales devraient être pris en charge.

Surtout, la mission considère que si un changement en profondeur devait avoir lieu pour gérer le FCTVA, il faudrait le faire en partant des bases comptables (cf. les sous-scénarios du scénario n° 3) et non dans le cadre d'un simple transfert d'une administration à une autre, ce qui ne ferait guère économiser de moyens à l'État et entraînerait même des coûts supplémentaires évoqués plus haut.

*

L'ambition de ce scénario apparaît trop limitée pour produire des gains en termes de coûts de gestion, même en régime de croisière ; au contraire, cette solution entraînerait même des coûts supplémentaires. Cette orientation paraît donc devoir être abandonnée.

3.2. Scénario n°2 : retour à une dotation liée à l'effort d'investissement

Revenant sur la conception historique d'une aide à l'investissement local, la mission a examiné la possibilité de transformer le FCTVA, PSR qui vise à compenser la TVA supportée en amont, par une dotation qui serait déconnectée de la TVA tout en restant assise sur l'effort d'investissement réel de chaque collectivité territoriale.

Cette solution n'est pas sans avantages au regard des objectifs de la mission rappelés plus haut. De manière optionnelle, dans ce dispositif, une part de la dotation pourrait ainsi être fléchée pour financer des investissements structurants et à effet multiplicateur sur le plan économique. Le dispositif actuel apporte une aide financière pour les investissements sans aucune discrimination au regard de critères économiques (origine de fabrication européenne ou non, caractère local structurant, etc.) ; les investissements sont en effet retenus quels que soient leur montant et leurs caractéristiques.

Ce nouveau dispositif pourrait être strictement proportionné aux investissements constatés comptablement. Les crédits en seraient donc connus et pourraient entrer dans l'enveloppe normée.

Elle permettrait de réduire les moyens mis en œuvre par les collectivités territoriales et par les préfetures, sans toutefois permettre de les supprimer pour une part significative. L'instruction des demandes de soutien, certes plus simple, nécessiterait néanmoins une instruction de fond. L'impact précis n'a pas été évalué précisément.

En effet, une telle solution présente un double risque politique majeur. La mission a constaté que cette orientation est rejetée par les acteurs locaux de manière unanime : le contexte des dotations de l'État y est défavorable, alors que les collectivités considèrent qu'elles disposent d'un droit à la compensation de la TVA amont, qui grève leurs investissements. En outre les collectivités n'ont pas confiance dans la pérennité d'une telle dotation. Elles craignent par ailleurs qu'elle devienne un nouveau vecteur de péréquation.

Une telle orientation de réforme paraît ainsi conduire à une impasse. Pour l'État lui-même, le risque serait d'ailleurs qu'une nouvelle demande de création de FCTVA s'ajoute à cette dotation à l'investissement¹³. La superposition des deux ne devrait se concevoir que de manière conjoncturelle et exceptionnelle, étant précisé que la baisse des investissements des collectivités n'est pas durable.

*

Le rejet unanime d'une telle orientation, même dans le cas du maintien de l'enveloppe budgétaire actuelle, la rend peu opérationnelle, malgré ses avantages : elle simplifierait potentiellement les règles d'attribution, qui pourraient reposer sur des éléments objectifs de la section d'investissement, sur une base comptable ; cette dotation pourrait théoriquement avoir un caractère contra cyclique si les autorités le souhaitaient (en ajustant le taux).

Il apparaît à la mission qu'une telle orientation, comme celle consistant éventuellement à faire un tri dans les investissements éligibles selon des critères économiques, est vouée à l'échec (sans compter le risque de demandes reconventionnelles). Les conditions ne sont pas remplies pour aller dans ce sens. Elle n'est donc pas proposée.

3.3. Scénario n° 3 : Modernisation et automatisation du FCTVA sur une base comptable (scénario préconisé par la mission)

Le scénario n°3 (et ses sous-scénarios associés examinés ci-après) vise à inverser la logique administrative actuelle de l'instruction du FCTVA, en tenant compte du fait que, pour l'essentiel, les données utiles à sa détermination sont déjà transmises à l'État dans le cadre comptable, dont les flux d'informations entre les ordonnateurs locaux et les comptables sont désormais dématérialisés.

En revanche, la nature de cette aide rappelée au point 1, qui tend à la compensation de la TVA supportée en amont sur les acquisitions d'immobilisations ne serait pas modifiée.

¹³ C'est d'ailleurs déjà le cas avec la mise en place d'une dotation de soutien à l'investissement en LF/2016.

En vue d'automatiser le dispositif sur une base plus homogène, plus simple et plus transparente qu'aujourd'hui, la mission a ainsi expertisé un dispositif qui, sans mettre fin à l'attribution du FCTVA par les préfetures, permettrait d'homogénéiser les règles d'attribution dans un cadre économe de moyens pour l'État comme pour les collectivités territoriales.

Ce scénario est également destiné à éviter les doublons (déduction de la TVA et bénéfice du FCTVA sur un même bien) que le mécanisme actuel ne peut totalement éliminer.

Le cadre global d'une telle solution repose sur une approche partant de la comptabilité telle qu'elle est arrêtée par le comptable (modalités possibles décrites ci-après dans deux sous-scénarios possibles), et à extraire directement des bases comptables les éléments d'assiette nécessaires.

Cette orientation suppose d'homogénéiser à l'avenir les années de référence le plus possible et de définir (dans le sens d'une simplification) les lignes comptables susceptibles d'être prises en compte afin d'extraire automatiquement les dépenses éligibles.

Deux méthodes permettraient d'y parvenir :

- ◆ la méthode par la comptabilité générale (à partir des comptes arrêtés par le comptable public) ;
- ◆ la méthode par la comptabilité « budgétaire » (à partir des comptes budgétaires c'est-à-dire des mandats émis par les collectivités territoriales pris en charges sous l'applicatif HELIOS, miroirs du compte de gestion, après validation du comptable public qui les prend en charge).

Ces deux hypothèses ont été expertisées, elles répondent aux caractéristiques décrites ci-après.

3.3.1. Méthode par la comptabilité générale

Cette première méthode consiste à retenir les comptes d'immobilisations qui supportent de la TVA en amont et sont financés par la collectivité. Elle implique de neutraliser : les opérations d'ordre purement comptable, les cas de récupération de TVA et les sorties d'actifs. Il convient de prendre en compte à l'inverse les dépenses afférentes à des contrats complexes comme les marchés de partenariat, dont les règles juridiques et comptables conduisent à retenir les redevances relatives à l'investissement qui s'étalent sur la durée du contrat.

Le schéma de sélection des dépenses éligibles serait d'origine comptable, ce qui remettrait en cause les règles d'éligibilité actuelles. Il s'agit de retenir les masses inscrites au cours de l'exercice considéré aux comptes d'immobilisations (21) ou d'immobilisations en cours (23), qui ont supporté de la TVA en amont et qui correspondent à des investissements utilisés par la collectivité territoriale considérée. Les crédits qui sont des opérations d'ordre entre deux comptes différents de la classe 2 (comptes 22, 23, 24 vers le compte 21 d'immobilisation), seraient donc neutralisés pour éviter les doublons.

Par construction, il n'y aurait pas de risque de « frottement » entre le FCTVA et la TVA si la nomenclature prévoit des comptes différents selon que la TVA est récupérable ou non.

Plusieurs conditions devraient être réunies pour rendre cette solution opérationnelle :

- les nomenclatures comptables devraient être modifiées afin de distinguer les actifs qui font l'objet d'une récupération de la TVA amont en raison de leur affectation à un secteur assujéti, comptabilisés hors taxe (HT), des actifs dont la TVA n'est pas récupérable (comptabilisés TTC), seuls susceptibles de bénéficier du FCTVA ;

- l'application HELIOS¹⁴ concernant les comptabilités des collectivités territoriales tenues par la DGFIP, devrait en conséquence faire l'objet de développements informatiques particuliers, cette solution conduisant à doubler les comptes d'immobilisation en distinguant les immobilisations selon que la TVA est récupérable ou non ;
- ce dispositif suppose que l'assiette du FCTVA repose sur un exercice dont les comptes sont clôturés, le plus contemporain possible : à savoir le dernier exercice clos qui est N-1 ;
- cette solution porterait d'autant plus ses fruits que le dispositif d'ordonnancement de la dépense dans les préfectures serait lui-même modernisé pour permettre un déversement automatisé des opérations dans la comptabilité de l'État (ce point est évoqué dans le scénario suivant).

Cette méthode suppose de surmonter plusieurs difficultés. En effet, si la nomenclature comptable est modifiée régulièrement, la solution préconisée ici serait plus lourde et ne pourrait pas être rapidement mise en œuvre dès lors que le processus nécessite un consensus avec les acteurs locaux et donc une concertation avec un calendrier propre. Certes, les collectivités rencontrées n'ont pas vu de difficulté, mais les organisations comptables très décentralisées, dans des collectivités de taille moyenne ou petites, pourraient être pénalisées par un doublement des comptes d'immobilisations.

Le maître d'ouvrage de l'application HELIOS estime que les développements nécessaires seraient très lourds par rapport aux évolutions ponctuelles de la nomenclature habituellement prises en charge et nécessiteraient une évaluation précise des risques de performance du système et de capacité des serveurs informatiques concernés.

D'une manière générale, la DGFIP n'est pas favorable à l'utilisation de cette méthode pour parvenir à la solution comptable, car son impact sur HELIOS paraît lourd en première analyse¹⁵.

En revanche, le dispositif aurait des avantages indéniables : les biens immobilisés dans la comptabilité générale seraient ainsi distingués selon que la TVA amont est récupérée ou non ; cet avantage est évident pour le calcul du FCTVA et pour en simplifier le contrôle, mais il n'est pas sans avantage non plus pour la collectivité (en facilitant les déclarations fiscales afférentes au secteur distinct assujéti à la TVA).

Ce dispositif ne rendrait plus nécessaire un contrôle par les services préfectoraux, dès lors que cette solution s'appuie sur des comptes dont l'imputation est contrôlée par le comptable public. À cet égard, le comptable public, qui applique en principe un contrôle hiérarchisé des opérations (fonction d'un critère d'enjeu financier des opérations), est conduit à un contrôle quasi exhaustif des immobilisations, compte tenu du montant des opérations de cette nature.

¹⁴ HELIOS : application comptable pour le secteur local diffusée sur tout le territoire par la DGFIP.

¹⁵ La mission ne dispose pas à ce stade d'une estimation chiffrée de ses conséquences (budget de développement nécessaire, impact performance, temps de développement nécessaire, etc.), l'étude étant en cours.

3.3.2. Méthode par la comptabilité budgétaire (méthode par les mandats) et comparaison avec le dispositif de préfinancement (CDC)

Cette méthode alternative à la précédente consiste à retenir les mandats issus des comptes administratifs des collectivités territoriales, tels qu'ils sont validés par le comptable public sous HELIOS, dès lors que les mandats, déjà séparés en gestion, concernent les opérations d'un exercice donné (comptes d'immobilisation) qui supportent de la TVA amont non récupérable et sont financées par la collectivité pour une immobilisation dont elles disposent. Les opérations d'ordre purement comptable, tels que les transferts de compte à compte, ainsi que les cas de récupération de la TVA, ne seraient pas retenus dans la sélection des opérations bénéficiaires du FCTVA. Les dépenses afférentes à des contrats complexes, comme les marchés de partenariat, seraient directement et simplement appréhendées pour les seuls financements de l'exercice considéré (redevance correspondant au capital comptabilisée au débit du compte 225 ou 1675 qui concerne les PPP, selon que l'on se trouve avant ou après mise en service).

Dans cette hypothèse, la sélection des masses comptables utiles, qui ressortirait des seuls mandats sans TVA déductible, serait plus simple dès lors qu'aucune écriture de virement de compte à compte n'est à neutraliser.

Sur la simulation de cette solution, on se reportera ci-après au point 3.4.

Par rapport au scénario précédent, les conditions de faisabilité sont plus simples :

- les nomenclatures comptables n'ont pas à être modifiées. En effet, la solution consiste à extraire les seuls mandats sans TVA récupérable, qui sont d'ores et déjà séparées en gestion et correspondent à des écritures différentes. Cela reviendrait à « peigner » dans les bases HELIOS les seules opérations (mandats) comptabilisées TTC, qui sont la cible pour le calcul du FCTVA ;
- l'application HELIOS nécessiterait un développement permettant de sélectionner dans les bases les mandats nécessaires au calcul du FCTVA et à les extraire, soit directement sous HELIOS, soit au sein de l'infocentre DELPHES, qui s'appuie sur les bases HELIOS. Il resterait donc à définir la solution la plus efficace et la moins coûteuse qui permettrait le transfert des fichiers des bases calculées automatiquement vers les préfetures de département concernées¹⁶ ;
- ce dispositif suppose, pour une simplification et une efficacité optimales, que l'assiette du FCTVA relève d'un exercice dont les comptes sont clôturés et le plus contemporain possible, à savoir le dernier exercice clos qui est N-1¹⁷ ;
- il porterait d'autant plus ses fruits que le dispositif d'ordonnancement de la dépense dans les préfetures serait lui-même modernisé pour permettre un déversement automatisé des opérations dans la comptabilité de l'État, via le système COLBERT propre aux préfetures¹⁸.

¹⁶ Les développements informatiques à réaliser sont en cours d'étude par la DGFIP ; lors de la diffusion du présent rapport, son coût reste à évaluer.

¹⁷ Toutefois il supporterait une solution dans laquelle les collectivités concernées par le régime du FCTVA l'année même (N) continuent d'en bénéficier (cf. plus loin)

¹⁸ Ce système est déjà doté d'une interface globale avec l'application CHORUS de la comptabilité de l'État.

Ce dispositif est de la même famille que celui qui a permis le préfinancement, en 2015, en deux vagues, du FCTVA par des prêts à taux zéro de la Caisse des dépôts et des consignations (CDC), financés sur fonds d'épargne. Dans ce cadre, le dispositif était plus simple encore dès lors que la sélection des comptes budgétaires par collectivité territoriale (France entière) consistait en une extraction pure et simple de quelques comptes d'immobilisations, sans distinguer les opérations en fonction de leur régime de TVA. Néanmoins il a permis de fournir à la CDC, pour l'ensemble des collectivités territoriales, un agrégat d'origine comptable issu de l'infocentre DELPHES, qui utilise les données issues de l'application comptable HELIOS. La différence avec le FCTVA lui-même réside dans l'objectif poursuivi par le processus, qui conduisait à un prêt et non au paiement d'un soutien sur fonds publics.

Bien qu'un développement permettant de réaliser une opération systématique – et non une seule fois comme pour le préfinancement prévu en 2015 – soit nécessaire, l'existence à la CDC d'un tel instrument valide indirectement le scénario proposé par la mission d'une valorisation possible des bases dont dispose la DGFIP, ce que cette dernière ne conteste d'ailleurs pas.

Ce scénario présente des avantages indéniables. Il définit un certain nombre de comptes et part des mandats, qui sont transférés aujourd'hui de manière systématique sous un format dématérialisé entre les collectivités territoriales et le comptable public (protocole PES V2). Les opérations sont lisibles pour les collectivités, car elles consistent en une automatisation des opérations en se fondant sur les opérations dématérialisées en lien avec le comptable public. Ce système serait aisément vérifiable par celles-ci.

Sur le plan technique, elle évite les opérations d'ordre : seules les dépenses faisant l'objet d'un mandat et comptabilisées sans TVA récupérable (TTC) seraient retenues. Enfin la mission a pu localement vérifier la faisabilité technique (dans une DRFiP visitée, sur des opérations complexes), ainsi qu'auprès du maître d'ouvrage HELIOS au niveau central¹⁹.

Ce scénario a pour conséquence de ne plus rendre nécessaire le contrôle par les services préfectoraux, parce que la méthode comptable permet une automatisation du paiement et de la comptabilisation dans les comptes de l'État, via l'interface COLBERT qui existe déjà.

Il répond aux attentes de la lettre de mission. Toutefois en ce qui concerne la prévisibilité budgétaire de la dépense, elle ne serait assurée que si une seule référence temporelle était retenue, à savoir l'exercice clôturé N-1.

Les gains à en attendre, tant pour l'État que pour les collectivités territoriales, sont substantiels ; il s'agit de 140 ETP à terme pour l'État, auxquels se rajouteraient l'équivalent de 10 ETP pour la partie comptable et 3 000 ETP sur l'ensemble des collectivités territoriales.

La mission préconise donc cette option (méthode comptable en partant des mandats émis par les collectivités territoriales), qui nécessite, tant pour l'État que pour les collectivités territoriales, les modifications juridiques, logicielles et organisationnelles les plus simples.

¹⁹ Ce scénario autorise, si le besoin s'en fait sentir, le maintien d'une solution particulière pour les collectivités qui bénéficient du FCTVA l'année N, ce qui n'est cependant pas la recommandation de la mission.

Remarque : Ce scénario n'est pas influencé par les choix des collectivités territoriales, en ce qui concerne la constitution ou non de budgets annexes. En effet, il prend en compte l'ensemble des immobilisations d'une collectivité qui ne sont pas rattachées à un secteur distinct assujéti à la TVA, que celles-ci soient inscrites au budget principal ou dans un budget annexe.

3.3.3. Conditions de faisabilité

Ce scénario nécessite cependant des développements informatiques qui ne sont pas liés entre eux mais sont nécessaires, et qu'il serait utile de coordonner pour une meilleure efficacité. Ils concerneraient HELIOS ou plutôt son infocentre DELPHES, d'une part, et COLBERT (préfectures), d'autre part :

◆ Sous HELIOS :

Sous HELIOS ou sous DELPHES, une extraction des masses comptables évoquées ci-dessus serait réalisée chaque année pour l'ensemble des collectivités et comptabilités bénéficiaires du FCTVA (budgets annexes, etc.) à partir des bases des mandats sans TVA récupérable sous HELIOS (sachant que les fichiers issus de l'extraction devraient ensuite être structurés par département de destination pour permettre leur ordonnancement et paiement aux collectivités). Cet aspect nécessite une expertise complémentaire de la part de la DGFIP, qui est en cours.

Pour un développement réalisé en 2017, il conviendrait d'en définir les spécifications au plus tard en septembre 2016 selon la DGFIP. Ce point est crucial pour sa mise en œuvre effective.

◆ Sous COLBERT :

Formellement, un ordonnancement au niveau de la préfecture du département reste justifié s'agissant d'une aide versée par l'Etat aux collectivités territoriales, déterminée sur des bases propres à chaque collectivité. Pour obtenir une économie de gestion optimale, il serait nécessaire de mettre en place un dispositif qui évite une intervention des collectivités, tout en lui permettant le cas échéant de contester l'assiette déterminée automatiquement à partir des bases HELIOS si nécessaire.

Plusieurs possibilités de traitement existent :

- ◆ soit la préfecture adresse à la collectivité territoriale concernée la base du FCTVA déterminée automatiquement et demande sa validation systématique sur un document valant déclaration (sur le modèle d'une déclaration pré-remplie), ce qui a l'inconvénient de produire autant de déclarations signées que de collectivités bénéficiaires. La mission n'a pas envisagé cette solution ;
- ◆ soit les textes prévoient qu'une information directe par le tableau de bord financier de l'élu existant déjà dans HELIOS de la collectivité sur l'assiette déterminée automatiquement, ce qui suppose ensuite la notification du FCTVA par la préfecture ;
- ◆ soit les textes prévoient une simple information de la collectivité sur l'assiette déterminée automatiquement par la préfecture et l'exécution du versement correspondant « sauf contestation de la collectivité », dans un délai à déterminer, qui pourrait être de quinze jours par exemple. Dans ce cas, le silence de la collectivité territoriale vaudrait acceptation et le terme du délai deviendrait l'élément constitutif de l'ordonnancement. Cette dernière solution paraît préférable en gestion à la mission. Dans cette option la mission considère qu'il ne serait pas indispensable juridiquement d'ajouter l'envoi d'une notification définitive à la collectivité territoriale.

Il conviendrait donc de prévoir un développement informatique pour :

- ◆ l'intégration automatique dans les bases COLBERT des informations déterminées et transmises par la DGFIP (cela paraît possible dès lors que les bases individuelles sous HELIOS comportent le SIRET de la collectivité territoriale concernée) ;
- ◆ l'édition de l'information destinée aux collectivités territoriales bénéficiaires, qui devra être automatisée également.

En outre, les données de paiement pourraient être centralisées de manière à être déversées directement dans la comptabilité de l'État (CHORUS) par l'intermédiaire de l'interface centrale existante entre COLBERT et CHORUS (cette dernière application se chargerait de comptabiliser directement dans les comptes de l'État les dépenses correspondantes ; elle est capable d'émettre automatiquement les « avis de règlement » destinés au comptable de chaque collectivité, comme c'est le cas pour les autres dotations de l'État). Cela permettrait enfin une plus grande sécurité des opérations et éviterait tous les transferts comptables actuels entre les niveaux départemental et central.

Pour permettre un développement en 2017, les spécifications de ces développements informatiques devraient être définies le plus tôt possible en 2016.

*

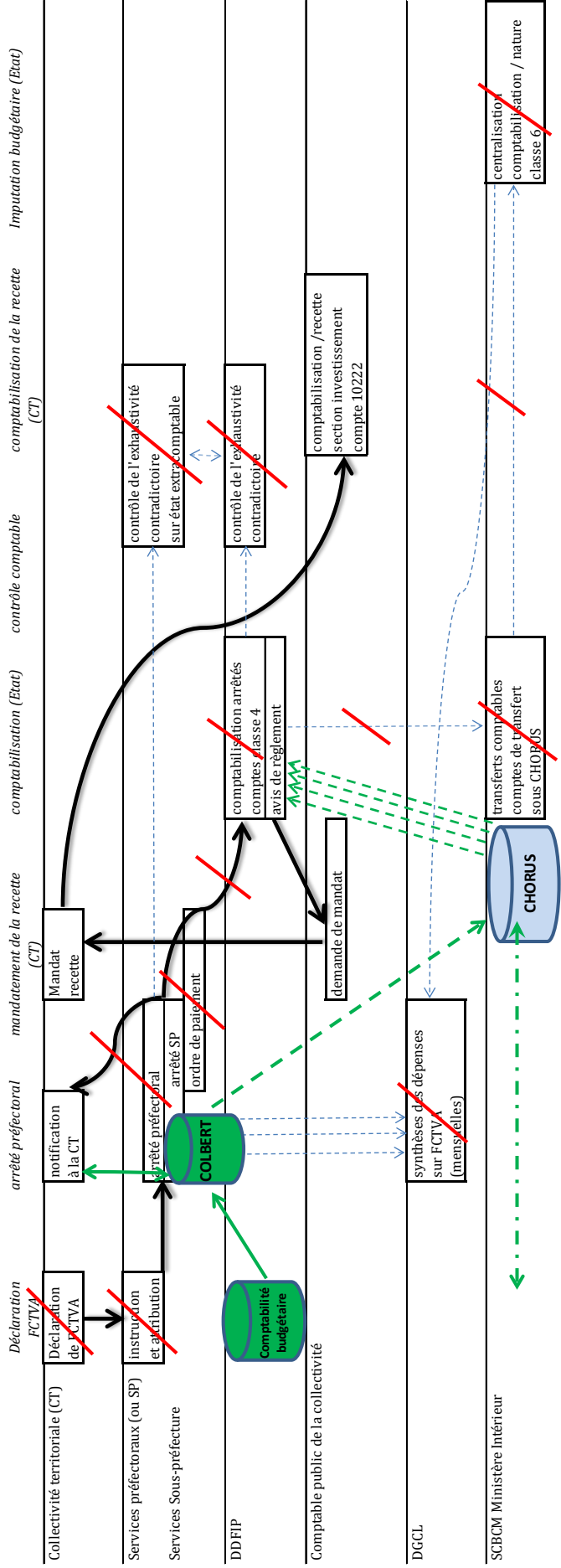
La contrainte liée aux développements informatiques laisse penser qu'il serait difficile de prévoir une mise en œuvre d'une telle réforme avant l'exercice 2018 sur une base comptable 2017.

Par ailleurs, la réforme nécessiterait l'insertion d'une mesure en loi de finances.

3.3.4. Modalités de réalisation et ses conditions

Le graphique suivant résume les évolutions qui résulteraient du scénario proposé par rapport à la situation actuelle si la décision d'automatiser le FCTVA selon le scénario n°3 était prise.

Rapport



Rapport

*

La mission considère que les solutions du scénario n°3 permettent de faire des gains importants tant pour l'État que pour les collectivités territoriales, sans remettre en cause la nature du FCTVA. Les simulations réalisées en montrent le caractère réaliste (cf. point 3.4). Elles offrent en outre l'intérêt d'apporter une prévisibilité des décaissements pour l'État, tout en autorisant une anticipation du versement dans l'année aux collectivités territoriales.

Un choix essentiellement politique reste à faire afin de définir si l'alignement sur N-1 doit être généralisé (solution qui apparaît la plus efficace et allant le plus loin dans la modernisation et l'automatisation du dispositif), ou si les bénéficiaires du FCTVA l'année même (N) doivent conserver leur avantage (ce afin de laisser une prime aux collectivités qui se regroupent).

La suppression de la référence N-2 est une opportunité car elle serait plus difficile lorsque les investissements locaux repartiront à la hausse, ce que les projections économiques renvoient à moyen terme.

Les conséquences budgétaires liées à la transition vers un tel dispositif sont également évoquées au point 3.4 ci-après.

3.4. Impacts du scénario n°3 (base comptable par les mandats) pour les collectivités territoriales et pour l'État

L'impact de la mesure proposée (scénario n° 3 sur une base comptable par les mandats) est examiné ci-après au regard des conséquences économiques, administratives, en termes de trésorerie et sur le plan budgétaire, tant du point de vue des collectivités territoriales que de celui de l'État.

La réforme préconisée par la mission (scénario n°3 par les mandats) conforte l'objectif fondamental du FCTVA, qui consiste à compenser la TVA supportée en amont lors de l'acquisition d'investissements, c'est-à-dire de dépenses comptablement immobilisées et dont la TVA n'est pas fiscalement récupérable. Elle propose de le faire en revenant plus strictement à ce principe, en retenant une assiette plus clairement fondée sur la comptabilité et en partant des mandats que les collectivités territoriales émettent, après contrôle du comptable public compétent. Cela suppose de simplifier la législation, de nombreuses fois modifiée, parfois à la marge, ce qui a contribué à sa complexité et à sa faible lisibilité.

Elle prend donc en compte les attendus que les élus ont fortement réaffirmés d'assujettir une réforme en la matière à la conservation de son objectif premier.

Cette réforme aurait pour caractéristique de conforter cet objectif tout en modernisant de manière importante le dispositif de gestion et en améliorant réellement la qualité de service rendu aux collectivités territoriales, en réduisant son coût de gestion et en apportant une plus grande sécurité juridique et financière (suppression des risques évoqués plus haut).

3.4.1. Impact sur le soutien aux investissements des collectivités territoriales

En partant des mandats comptabilisés, en neutralisant la TVA récupérée fiscalement relative aux immobilisations, et en retenant une assiette de référence unique (N-1, au lieu des trois références actuelles N-2, N-1 et N), la réforme aurait deux avantages :

Rapport

- ◆ un avantage économique. En effet, elle permet d'ajuster le plus étroitement possible le FCTVA distribué à la courbe des investissements locaux, ce qui reste encore en partie éloigné dans le dispositif actuel, tout au moins pour les collectivités dont l'assiette de référence est l'année N-2. Elle permet de le faire sur des comptes arrêtés qui ne sont donc plus provisoires et avec un haut degré de simplicité de gestion, qui autorise une amélioration de la trésorerie des collectivités (cf. ci-après) ;
- ◆ elle permet de profiter d'une opportunité produite par une conjoncture particulière pour faire une réforme globale et plus équitable entre les collectivités en fonction de leur profil d'investissement et de leur taille. En effet, la baisse des investissements locaux offre la possibilité d'une réforme globale sans entrainer de réduction du soutien de l'État à l'investissement local.

3.4.2. Impact sur les moyens mis en œuvre pour la gestion du FCTVA

La mission estime que, dans le cas où toutes les options présentées sont effectivement mises en œuvre (scénario n°3, fondé sur les mandats, avec une information des collectivités valant notification en l'absence de contestation par la collectivité), les gains en gestion seraient les suivants :

- ◆ les tâches représentant 3 000 ETP dans les collectivités pourraient être supprimées et les moyens correspondants redéployés sur d'autres tâches. Seraient associés à ces gains, ceux de la suppression des frais de reproduction de documents et d'affranchissement, qui ne sont pas chiffrés ;
- ◆ les tâches d'instruction des déclarations de FCTVA seraient supprimées, ce qui représente 140 ETP dans les préfectures, qui pourraient être repris ou redéployés sur d'autres tâches. Il resterait uniquement une tâche de gestion des notifications des bases et du FCTVA aux collectivités territoriales, qui sont négligeables et représenteraient en tout état de cause moins de 1% des tâches actuelles. Les frais d'affranchissement ne seraient pas modifiés par rapport à la situation actuelle, dans laquelle les arrêtés préfectoraux sont notifiés par écrit²⁰.

3.4.3. Impacts sur le périmètre des dépenses retenues pour l'assiette du FCTVA

L'automatisation du dispositif proposé suppose de recentrer exclusivement sa gestion **sur des bases comptables bien définies** et n'offrirait pas de marge de manœuvre permettant à tout instant de modifier l'assiette du FCTVA, qui serait fondée sur les investissements immobilisés en comptabilité (qu'ils soient acquis ou réalisés en régie, quels que soient les choix d'organisation comptable de la collectivité au regard des activités assujetties à la TVA – constitution ou non de budgets annexes). Une approche, largement constatée dans le passé et dont la sédimentation a contribué à la situation actuelle devenue illisible, consistant à utiliser le FCTVA comme support de mesure à caractère circonstanciel, ne serait plus réaliste.

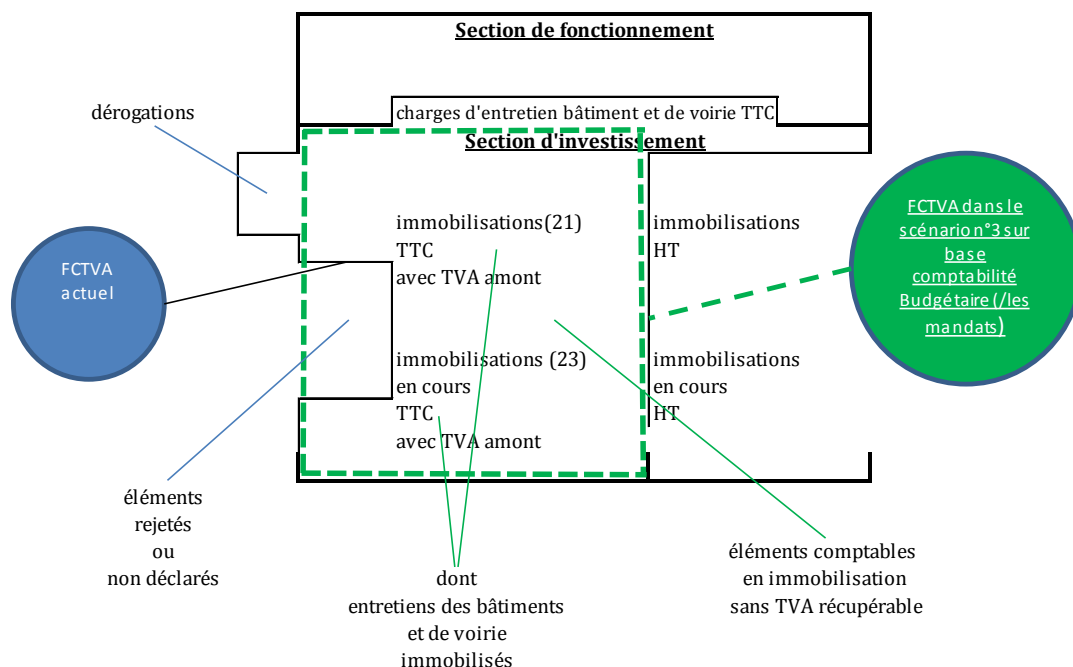
²⁰ Ils seraient en revanche doublés par rapport à la situation actuelle si l'administration décidait de notifier par écrit la décision définitive au moment de l'ordonnancement ; ce que la mission ne préconise pas dès lors que la notification « sauf contestation » pourrait juridiquement suffire. L'ordonnancement final étant dans ce cas une opération simple et mécanisée.

Rapport

Ainsi les dérogations légales existantes, dont certaines ont une portée pratique des plus limitées comme la mission a pu le constater dans l'examen de ses échantillons de déclarations, disparaîtraient, au profit d'une règle comptable plus claire et très bien identifiable par les collectivités. Dans le sens inverse, la sélection, à l'intérieur d'un poste comptable d'immobilisations, et le rejet partiel des investissements qui y sont inscrits, ne seraient plus possibles. À titre d'illustration, un investissement pour la construction ou la rénovation d'un logement serait retenu en totalité dans la base éligible (actuellement seuls les logements en nécessité absolue de service sont pris en compte).

De même, l'abstention de certaines collectivités ou le différé des déclarations de FCTVA ne seraient plus susceptibles d'apparaître, le bénéfice du FCTVA trouvant à s'appliquer dans l'année suivant celle des investissements. Cela peut être schématisé comme suit :

Graphique 4 : schématisation des modifications de périmètre des dépenses éligibles dans le cadre du scénario n°3 fondé sur une base comptables (mandats)



Source : mission.

Il est bien entendu légitime que les pouvoirs publics se donnent les moyens, le cas échéant, de soutenir si nécessaire le niveau de l'investissement local, dont le poids économique est important. La réforme préconisée par la mission conduirait à le faire en respectant la nature du FCTVA et son assiette et donc par d'autres voies. Dans ce cas, il conviendrait éventuellement soit de prévoir une majoration conjoncturelle ne touchant pas à l'assiette du FCTVA, soit de passer par une dotation spécifique, sauf à remettre en cause les gains en gestion que la réforme permet.

3.4.4. Impacts sur la trésorerie des collectivités territoriales et de l'État

Ce scénario présente en outre un avantage dans la prévisibilité infra-annuelle en matière de trésorerie pour l'État. En effet, dès lors qu'il s'appuie sur des comptes clôturés en N-1 et compte tenu de la courbe de l'arrêté des comptes des collectivités territoriales (de l'ordre de 90 % en fin mars, le solde en principe au plus tard en juin), le FCTVA aurait des dates de décaissement prédéterminées, qui pourraient être : versement en avril (90 %), puis juillet, avec éventuellement un versement final en septembre pour les cas atypiques. Actuellement, les décaissements sont difficilement prévisibles et sont concentrés sur le dernier trimestre de l'année.

Ce serait un avantage pour la trésorerie des collectivités territoriales, qui connaît des encaissements très erratiques, avec des délais perçus comme excessifs dans de nombreux cas.

3.4.5. Simulations budgétaires associées à la réforme proposée

La mission a réalisé une simulation de la réforme proposée avec deux objectifs²¹ :

- ◆ valider sur le plan budgétaire le dispositif de réforme tendant à partir de la comptabilité budgétaire (méthode des mandats) ;
- ◆ chiffrer les effets d'une telle réforme sur le montant du FCTVA et sur sa répartition entre collectivités territoriales.

Les résultats obtenus, en s'appuyant sur des extractions exhaustives dans les bases comptables sous HELIOS (en pratique à partir des bases de l'infocentre DELPHES), s'ils nécessitent des conventions de calculs sur certains points, **paraissent à la mission d'une réelle robustesse**. Les éléments, qui sont dus à une estimation globale, seraient résolus en cas d'application de la solution proposée puisqu'elle prendrait en compte des données totalement indépendantes des problèmes liés notamment à la déductibilité de la TVA, que DELPHES ne sait pas extraire directement tant que les développements informatiques nécessaires n'ont pas été mis en œuvre.

3.4.5.1. En régime de croisière

Pour les besoins des calculs, la mission a été conduite à estimer la part des opérations d'immobilisations dont la TVA était récupérable, selon deux méthodes qui sont fondées sur le montant de la TVA récupérable sur immobilisations qui apparaît en comptabilité : la première méthode (TVA 1) passe par la reconstitution de la valeur des immobilisations concernées, elle est minorante ; la deuxième (TVA 2) s'appuie sur une prise en compte directe de la TVA, elle est majorante. La mission a donc également calculé une base moyenne.

La mission a reconstitué le FCTVA, sur les bases des années 2012 à 2014, selon sa méthode et l'a comparé à l'exécution budgétaire réelle ; puis elle a extrapolé les résultats sur la période suivante.

Les résultats sont présentés dans le tableau suivant.

²¹ Il convient de préciser que les estimations qui suivent seraient totalement transposables dans l'hypothèse où, indépendamment de l'automatisation du FCTVA, il serait décidé de simplifier son assiette légale en fondant l'assiette plus directement sur des notions comptables (scénario 1 en particulier).

La méthode s'appuyant sur la comptabilité générale serait certes plus complexe mais aboutirait à un résultat strictement équivalent, la méthode par les mandats permettant de simplifier les calculs et l'accessibilité aux données utiles.

Rapport

Tableau 4 : Montant de FCTVA global calculé sur la comptabilité budgétaire des collectivités locales

Année d'assiette	2012	2013	2014
FCTVA sur base comptable budgétaire (méthode TVA 1)	5 940 798 108	6 221 455 080	5 636 315 519
FCTVA sur base comptable budgétaire (méthode TVA 2)	6 579 953 085	6 892 542 903	6 142 707 752
FCTVA sur base comptable budgétaire (moyenne des deux méthodes)	6 260 375 597	6 556 998 991	5 889 511 636
FCTVA versé en exécution l'année suivante par le dispositif actuel	5 563 000 000	5 921 000 000	5 615 000 000

Source : Mission.

La méthode retenue par la mission conduit à une majoration du montant du FCTVA qui était attendue, dès lors que la base de calcul, déjà largement sur base comptable actuellement, retient des comptes qui sont pris en considération pour leur montant total, sans aucun retraitement.

La mission a ensuite construit des estimations de la projection sur la période 2016 à 2019 selon une proportionnalité stricte à l'évolution des investissements des collectivités locales (estimée précédemment par la mission sur la base des prévisions de la Banque Postale pour l'investissement du bloc communal). La mission propose trois courbes d'évolution du FCTVA sur base comptable « budgétaire », qui correspondent aux trois tendances d'évolution des investissements évoquées plus haut (H1 haute, H2 moyenne, H3 haute) :

Tableau 5 : Projections du montant de FCTVA « comptable » calculé

En milliards d'euros	2016	2017	2018	2019
Montant de FCTVA sur base comptable (projeté) - Scénario H1	5,47	5,08	4,89	5,08
Montant de FCTVA sur base comptable (projeté) - Scénario H2	5,67	5,37	5,22	5,37
Montant de FCTVA sur base comptable (projeté) - Scénario H3	5,88	5,66	5,54	5,67

Source : Mission IGA-IGF.

Il convient de préciser que les évolutions ne sont pas dues aux calculs mais à la courbe des investissements telle qu'elle peut être projetée et qui sert d'hypothèse ; à cet égard, la méthode de la mission conduit par construction à des résultats qui sont plus proches de l'évolution de l'investissement sous-jacent, dès lors qu'elle se fonde sur les investissements immobilisés de N-1, ce qui n'est pas le cas actuellement.

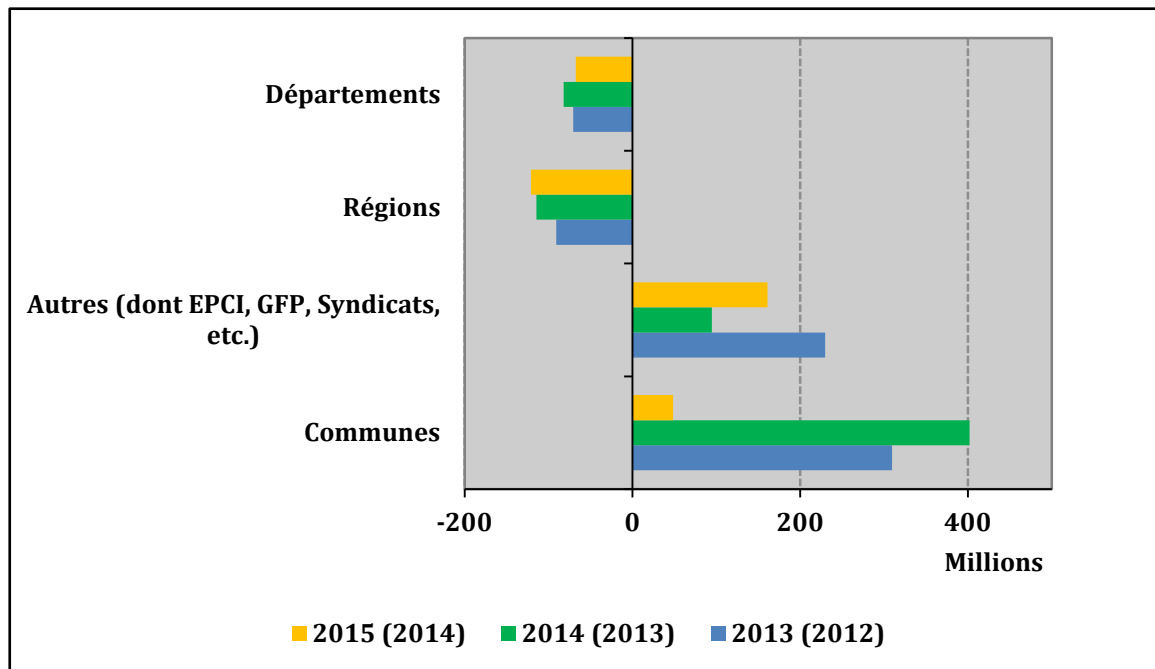
Ces estimations correspondent donc à des résultats légèrement plus élevés en termes de dépenses budgétaires que le dispositif actuel.

Sur la base de la baisse des investissements extrapolée par la mission, l'application de la méthode proposée par la mission conduirait donc en 2016 à une dépense de 5,7 Mds €.

Par ailleurs la mission a observé les déformations éventuelles du bénéfice du FCTVA entre catégories de collectivités territoriales que la méthode proposée pourrait entraîner. En raison du traitement retenu des subventions notamment, la réforme aurait un effet légèrement négatif sur les régions et les départements et, en contrepartie, conduirait à un léger bénéfice pour les collectivités du bloc communal.

Rapport

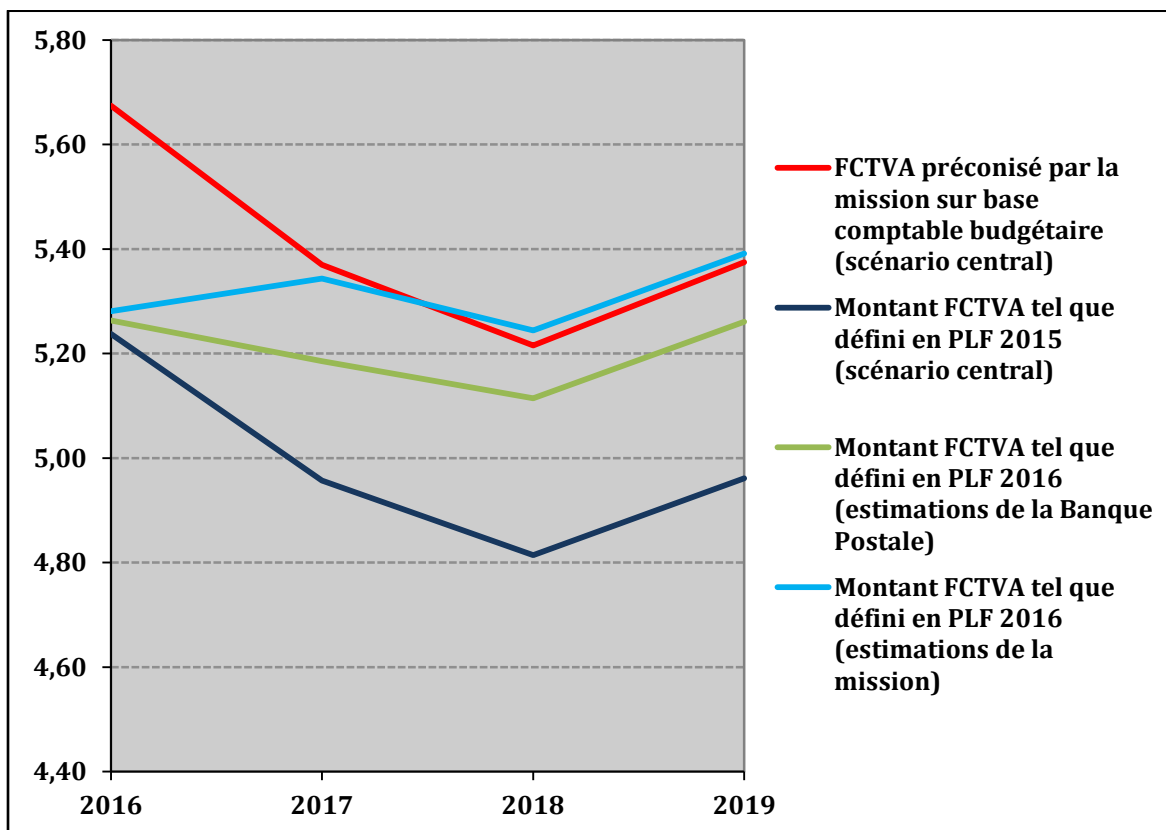
Graphique 5 : Variation du montant du FCTVA sur base comptable par rapport au FCTVA tel que défini en PLF 2015, par type de collectivités



Source : Mission IGF-IGA.

La mission, dans une deuxième étape, a pris en compte les dépenses d'entretiens des bâtiments et de voirie inscrites en charge (section de fonctionnement), qui est comprise, en année pleine, entre 430 M€ et 300 M€.

Graphique 6 : Comparaison des estimations du FCTVA préconisé par la mission et du FCTVA tel que défini dans les PLF 2015 et 2016 (en milliards d'euros)



Source : Mission

En définitive, le FCTVA tel qu'il ressortirait, d'une part, de la méthode préconisée par la mission et, d'autre part, celui qui prolongerait le dispositif actuel en prenant en compte dans les projections les dépenses d'entretien évoquées ci-dessus dans les projections, sont alignés.

Cela signifie que la méthode comptable proposée, plus rigoureuse et qui éliminerait les dérogations législatives actuelles, permettrait de conserver un niveau de FCTVA strictement équivalent à celui qui aurait été distribué dans le dispositif actuel, tel qu'il a été modifié en loi de finances pour 2016.

3.4.5.2. Impact de la transition (N-2 et N)

Cette simulation montre qu'il existe, dans le contexte actuel de l'évolution des investissements locaux, **une opportunité pour aligner sur la référence N-1 la totalité des collectivités** qui restent bénéficiaires d'un FCTVA fondé sur les bases de référence N-2.

Il s'agit également d'une nécessité, les collectivités concernées ne pouvant accepter que, lors de la réforme, l'année N-2 soit perdue pour le bénéfice du FCTVA. Il conviendrait donc, lors de la transition, de figer cette année de référence et de la verser, en plus du FCTVA courant, soit en totalité, soit en l'étalant.

Rapport

La mesure proposée dans le scénario n°3 serait donc ainsi majorée, une seule fois au titre de l'année de transition (ou des années de transition en cas d'étalement), du FCTVA afférent aux collectivités territoriales dont l'exercice de référence est actuellement constitué par les dépenses de l'année N-2. Cette part du FCTVA (bloc A année N-2) représente en pratique 1,2 Mds €. Il conviendrait d'en étaler le versement sur 3 à 5 ans (soit entre 400 et 240 M€ par an selon le critère d'étalement retenu).

CONCLUSION

La mission recommande de retenir un dispositif s'appuyant sur le scénario n°3 d'automatisation du FCTVA sur la base comptable des mandats sous HELIOS, avec un exercice de référence qui serait unifié en retenant l'année N-1. En effet, ce schéma est celui qui maximise les effets de la simplification attendue et répond le plus complètement aux attentes.

Cela suppose de prévoir un surcoût budgétaire l'année de transition correspondant au dernier paiement du FCTVA assis sur l'année N-2.

Les développements informatiques nécessaires impliquent une mise en œuvre difficile en 2017, ce qui supposerait une décision et un texte de loi de finances en fin d'année et que les développements informatiques nécessaires soient réalisés dès cette année 2016, alors qu'ils n'ont pas été programmés. Une décision d'ici la fin 2016 pourrait permettre des développements en 2017, pour une mise en œuvre effective au 1^{er} janvier 2018.

Paris, le 3 mai 2016

L'inspecteur général des finances



Christophe BAULINET

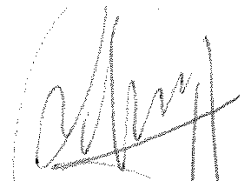
L'inspecteur général de l'administration



Joël FILY

Avec le concours de
Mathieu MATHIEU COLLIN
Assistant d'évaluation

L'inspecteur de l'administration



Damien REBERRY

ANNEXE

Lettre de mission



LE MINISTRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS

LA MINISTRE DE LA DECENTRALISATION
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

LE SECRETAIRE D'ETAT
CHARGE DU BUDGET

Paris, le **26 NOV. 2015**

à

Madame la cheffe du service de l'inspection générale
des finances

Monsieur le chef du service de l'inspection générale
de l'administration

OBJET : Revue des dépenses – Mission sur la gestion du fonds de compensation pour la TVA (FCTVA)

Le Fonds de compensation pour la taxe pour la valeur ajoutée (FCTVA) est attribué aux collectivités territoriales et à leurs groupements en fonction d'un taux forfaitaire de TVA, appliqué sur certaines de leurs dépenses d'investissement et, à compter de 2016, sur leurs dépenses d'entretien des bâtiments publics. L'enveloppe du FCTVA est évaluée à 5 961 M€ dans le projet de loi de finances (PLF) pour l'année 2015, et constitue le principal soutien de l'État à l'investissement public local.

Par nature évaluative, l'exécution des crédits du FCTVA peut dépasser les prévisions inscrites en loi de finances initiale, comme en 2010, 2012 et 2014 ; au contraire l'exécution budgétaire peut être inférieure aux prévisions comme en 2013 et, probablement, en 2015.

En effet, le pilotage du FCTVA est complexe à plusieurs titres. D'une part, la prévision réalisée chaque année repose pour partie sur les dépenses d'investissements des collectivités locales qui bénéficient du FCTVA l'année de réalisation de leurs investissements (environ 10 % du montant du FCTVA). D'autre part, les difficultés d'imputations comptables ou d'interprétation des dépenses éligibles au FCTVA complexifient le processus d'instruction des demandes FCTVA.

Dans un contexte où l'ensemble des dotations aux collectivités sont désormais comprises dans la norme de dépenses et où le respect de la trajectoire des finances publiques est fondamental pour le respect des engagements européens de la France, ces aléas dans l'exécution du FCTVA ne sont pas sans répercussion sur le pilotage budgétaire de l'ensemble des dépenses de l'État.

Par ailleurs, un référé de la Cour des comptes de septembre 2015 sur les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales a mis en évidence « *la nécessaire simplification des règles et de la gestion* » du FCTVA, rejoignant en cela les constats et les vœux du groupe de travail réuni début 2015 entre l'État et l'Association des maires de France.

Ainsi, et compte tenu des enjeux budgétaires importants que représente le FCTVA tant pour l'État que pour les collectivités locales, nous souhaitons que vos services conduisent

une revue de dépenses portant sur cette dotation dans le cadre prévu par l'article 22 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019.

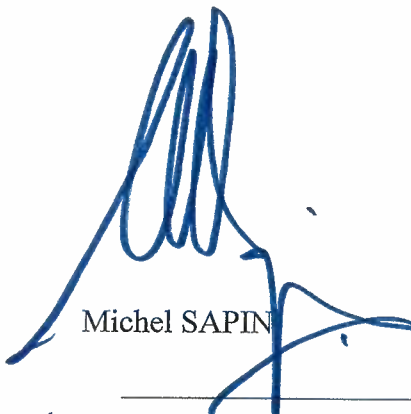
Cette revue de dépense devra concilier deux objectifs principaux.


Elle devra tout d'abord viser à la simplification et à l'harmonisation des règles de gestion du FCTVA. Comme le suggère la Cour des comptes, la réduction du nombre de documents de notification, la dématérialisation complète des pièces justificatives, le cas échéant l'interfaçage du FCTVA avec une application de gestion informatique permettront de simplifier la charge de travail des préfetures et des collectivités. La nécessité même d'une déclaration spécifique de FCTVA devra être interrogée eu égard aux contrôles exercés par les comptables sur les dépenses des collectivités. L'harmonisation des taux d'éligibilité renforcera pour sa part le caractère prévisible et équitable de l'examen des dossiers des collectivités.

Par ailleurs, la revue de dépense cherchera à améliorer la sécurité juridique et comptable des règles d'exécution du FCTVA, et participera ainsi à réduire les aléas et les risques liés à la gestion de ce fonds¹. Plusieurs évolutions sont d'ores et déjà en cours à cette fin, notamment la levée du secret professionnel sur la situation fiscale des activités des collectivités au profit des préfets, et la généralisation au plan national d'une application informatique d'aide à la délivrance aux collectivités territoriales des attestations de non récupération de la TVA. Si la recentralisation de la gestion du FCTVA ne semble toutefois pas opportune aux yeux du Gouvernement car elle entraînerait une perte de proximité dans la collecte de l'information par les préfets, les conditions d'un meilleur suivi national de ce prélèvement sur recettes devront être examinées.

Vos travaux devront s'inscrire dans la perspective de leur éventuelle intégration aux prochaines lois financières. Vous accorderez, en conséquence, une grande importance au chiffrage de vos propositions, à leur caractère opérationnel ainsi qu'à leur calendrier de mise en œuvre. Conformément à la volonté du Gouvernement de rétablir l'équilibre des finances publiques par des mesures de maîtrise de la dépense publique, ces travaux devront *a minima* permettre de sécuriser les prévisions de FCTVA inscrites en loi de finances et de rationaliser les sommes versées en particulier en supprimant au maximum les possibilités de double compte. En particulier, vous estimerez les gains que pourraient générer la diminution du risque de double prise en charge de la TVA². S'agissant de la simplification de la gestion du FCTVA, la revue de dépense s'attachera à documenter les économies réalisables en matière de rationalisation de l'instruction tant pour l'administration déconcentrée que pour les collectivités.

Vous nous remettrez vos conclusions et recommandations avant la fin du mois de février 2016. Conformément à ce que prévoit la loi de programmation des finances publiques, vos travaux feront également l'objet d'une communication au Parlement, et seront pleinement utilisés dans le cadre de la procédure budgétaire pour l'année 2016.


Michel SAPIN


Marylise LEBRANCHU


Christian ECKERT

¹ A noter que le ministre de l'intérieur a inscrit au plan d'action ministériel de contrôle interne financier une démarche d'analyse des risques fondée sur la fréquence et l'incidence financière des motifs de rejet de compensation de la TVA

² Une expérimentation existe en Seine-et-Marne pour prévenir ce risque, dont le gain au niveau du département a été évalué à 1,8 M€ par an.

L'ensemble des revues de dépenses est disponible sur :
www.performance-publique.budget.gouv.fr/