

Note sur les mises à disposition et la fiscalité.

Des informations sur l'assujettissement à la TVA des mises à disposition à l'euro l'euro et sans but lucratif de personnels ou de biens circulent depuis 3 à 4 semaines, de la part de cabinets d'expertise comptable, et ce à compter du 1^{er} janvier 2016.

A ce titre, il est intéressant de noter, dans le cadre d'une note des Finances Publiques sur la TVA applicable à des opérations réalisées par des EPS (établissements publics de santé) et des ESMS (établissements sociaux et médico-sociaux), une analyse intéressante sur les personnels mis à disposition, en page 10, sous réserve des différences d'appréciation qui tiennent au caractère public ou privé non lucratif des organismes.

Il y est ainsi écrit que :

« Le bénéfice de l'exonération prévue par l'article 261 B du CGI a été étendu, par mesure de tempérament, à certaines opérations de mise à disposition de personnel ou de biens mobiliers ou immobiliers, facturées à prix coûtant et effectuées soit au profit de personnes morales de droit public ou d'organismes sans but lucratif, soit en vertu d'une obligation légale ou réglementaire.

Cette mesure est subordonnée aux deux conditions suivantes :

1°) la mise à disposition doit être facturée à un prix n'excédant pas le montant exact des frais engagés ; en particulier, les remboursements facturés ne doivent pas inclure une quote-part forfaitaire des frais de gestion de l'entreprise qui procède à la mise à disposition ;

2°) la mise à disposition doit être effectuée pour des motifs d'intérêt public ou social ; cette condition est satisfaite si la mise à disposition est consentie soit pour les besoins de l'activité non soumise à la TVA d'une personne morale de droit public ou d'un organisme sans but lucratif bénéficiant d'une exonération en application de l'art. 261-4,-9° ou de l'art. 261-7-1° du CGI, soit en vertu d'une obligation légale ou réglementaire. »

Plusieurs questions importantes apparaissent, notamment du point de vue de la doctrine fiscale, sur les mises à disposition de moyens par les membres d'un groupement audit groupement, pour ensuite une mutualisation de moyens par celui-ci. La FEHAP a saisi les administrations centrales (DGOS et DGCS) à ce sujet, par deux courriels en date du 1^{er} et du 14 décembre 2015. Le sujet est en cours d'instruction, au regard du caractère sismique des enjeux d'une fiscalisation à la TVA de ces mises à disposition, qui appauvriraient les parties à une coopération et les dissuaderaient de l'engager ou de la poursuivre. Ce document présente donc le caractère d'une note d'étape, à actualiser en fonction de ces retours DGOS et DGCS.

Par ailleurs et pour les mises à disposition par simple convention, le plus souvent bilatérales, il y a lieu de souligner que l'application de frais de gestion aux mises à disposition conduira à devoir leur appliquer de la TVA.

Les gestionnaires qui sont engagés dans des coopérations sous la forme de mises à disposition à prix coûtant, à l'euro l'euro, ont donc plusieurs options :

- Soit ne pas appliquer de frais de gestion pour les personnels mis à disposition et trouver une autre forme de compensation pour l'organisme qui met à disposition ;
- Soit que la gestion des personnels concernés soit organisée en temps partagé,
- Lorsque la mise à disposition intervient de la part d'établissements publics de santé, sociaux et médico-sociaux, il y a lieu de rappeler que le caractère privé non lucratif et d'intérêt général des organismes privés non lucratifs bénéficiaires permet d'envisager certaines mises à disposition permanentes ou de longue durée sous la forme de détachements de fonctionnaires ou d'agents publics, ou encore de mise en disponibilité.

Paris, note d'étape, le 18 décembre 2015.