

Imposition à la TVA des subventions d'équilibre : une jurisprudence instable ?



Par **Jean-Christophe Bouchard**,
avocat, **NMW**
avocats

Le Conseil d'Etat vient de rendre un arrêt qui sème une nouvelle fois une certaine confusion dans un sujet qui laisse déjà souvent les praticiens perplexes (CE 10 juin 2010, n° 301586, 8^e et 3^e sous-sections, Société Carilis) : l'application ou non de la TVA au versement d'une subvention. On sait que la jurisprudence communautaire prévoit que la TVA n'est due en principe qu'en cas de réalisation d'une opération entrant dans le champ d'application de la taxe par un assujéti agissant en tant que tel, et de l'existence d'un lien direct entre la livraison d'un bien ou la réalisation d'une prestation

de service et la contrepartie versée. C'est en application de ce principe que ne sont pas imposables normalement les subventions d'équilibre, qui ne constituent, par définition, pas la contrepartie d'une opération donnée, et ne sont en tout état de cause pas versées par le client, mais par un tiers. Cependant, ces subventions demeurent imposables dans les cas où elles sont obtenues à raison d'une activité imposable et directement liées au prix des opérations imposables. On croyait la jurisprudence clarifiée sur ce point, avec les critères suivants, justifiant l'application de la TVA : – versement spécifiquement à la personne subventionnée pour qu'elle fournisse un bien ou un service déterminé. Autrement dit, la subvention ne doit pas couvrir globalement des coûts mais être identifiable

comme la contrepartie d'opérations taxables ;
– le prix du bien ou du service doit être déterminable au plus tard au moment où intervient le fait générateur ; et l'engagement de verser la subvention doit être lié au prix de l'opération ;
– les clients doivent tirer profit de la subvention, à travers le prix qu'ils payent, qui doit être inférieur grâce au versement de la subvention. En l'espèce, la société Carilis exploite des patinoires municipales, et reçoit des collectivités locales une subvention d'équilibre correspondant aux éventuels déficits, en contrepartie de quoi elle reverse ses bénéfices excédant un certain seuil, et s'engage sur des tarifs d'entrée et de location du matériel, les horaires, et les conditions de fréquentation du public scolaire. Le Conseil d'Etat juge que la subvention qu'elle perçoit

des collectivités locales dans les conditions susvisées est imposable à la TVA, au motif qu'elle aurait le caractère d'un complément de prix, et qu'elle serait la contrepartie des obligations souscrites par l'exploitant en ce qui concerne la nature des prestations offertes aux utilisateurs des patinoires et les prix de celles-ci, déterminés, ainsi que le principe et le mode de calcul de la subvention, au moment où les prestations, faits générateurs de la taxe, ont été effectués. Cet arrêt était inattendu, car il n'allait pas de soi qu'étaient remplies les conditions tenant à l'absence de couverture globale des coûts, ou encore d'absence de lien clair entre le niveau des prix pratiqués et le niveau de la subvention versée. En attendant de nouvelles clarifications, la question de l'imposition à la TVA reste donc un terrain glissant... ■