

COLLECTIVITES TERRITORIALES ET TVA

RENNES 26 MAI 2005

CONVENTION NATIONALE DES AVOCATS 2005

Maîtres Hervé ORHAN et Bruno CORBIN, Avocats Associés

FIDAL RENNES

LES ZONES D'ASSUJETTISSEMENT A LA TVA

L'appréhension des activités imposables :

- Les activités concurrentielles, le prix dérisoirement bas, les subventions.

Les activités concurrentielles, les prix dérisoirement bas, les subventions

▪ Introduction :

Aux termes de l'article 4 § 5 de la 6^{ème} directive, les organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorité publique sauf si leur non-assujettissement conduit à des distorsions de concurrence.

Cette vertu « régulatrice » de la 6^{ème} directive est reprise dans notre code général des impôts à l'article 256 B qui tout à la fois pose un principe d'assujettissement par « détermination de la loi » pour un certain nombre d'opérations économiques particulières (distribution d'eau et d'énergie, transport de personnes, prestations de services portuaires et aéroportuaires etc.), mais également organise une mise hors champ d'application de la TVA, des activités relevant des services sociaux, éducatifs, culturels et sportifs à la condition qu'elles n'entraînent pas de « **distorsions dans les conditions de la concurrence** ».

La Jurisprudence communautaire est venue à plusieurs reprises définir cette notion de distorsion de concurrence.

On peut évoquer ici deux décisions ayant participé à la détermination des contours de ce principe de régulation :

Pour des activités exercées par un organisme public, en tant qu'autorité publique et qui peuvent également être accomplies par des particuliers agissant sous un régime de droit privé ou sur la base de concessions administratives (*CJCE, 17 octobre 1989, aff. 231/87 et 129/88*).

Lorsqu'une activité relève exclusivement de la compétence d'une personne publique, cette dernière ne peut pas se trouver en concurrence avec des particuliers, quand bien même ces derniers exerceraient de telles activités dans le cadre de concessions administratives. (*CJCE, 12 sept. 2000, aff. C 276/87, Comm c/ France*)

Quels sont alors les contours et les attributs de l'activité concurrentielle ?

- I. Les contours de la notion d'activité concurrentielle
- II. Les attributs de l'activité économique concurrentielle

▪ PLAN DETAILLE

I. Les contours de la notion d'activité concurrentielle

A. Un critère de substitution, propre aux collectivités publiques, dérogatoire aux principes de l'article 256 A du CGI

1. La définition du principe général de l'article 256 A du CGI (opération réalisée à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel)
2. Un non-assujettissement propre aux collectivités publiques par détermination de la loi reposant sur le critère de l'activité concurrentielle

B. Les critères du droit positif fondant la présomption de concurrence

1. Les critères pour partie communs au secteur non-marchand (associatif)
 - L'apport de la jurisprudence et de la doctrine administrative (l'instruction du 15 septembre 1998)
2. L'instruction du 8 septembre 1994 ayant redéfini le champ d'application de la TVA
 - a. Les critères d'appréciation du caractère concurrentiel
 - b. L'appréciation du cadre géographique
 - c. La comparaison avec les entreprises commerciales proposant des services similaires

C. Quelques exemples d'application

1. Les prestations de services entre collectivités locales
2. L'exploitation d'un golf public
3. L'exploitation d'un parc aquatique
4. L'exploitation d'un opéra municipal
5. L'exploitation d'un crématorium

II. Les attributs de l'activité économique concurrentielle

A. La notion d'opération économique renvoie à la notion d'obligation du code civil

- Activités concurrentielles / opérations économiques / obligations réciproques.
- Le caractère d'impôt réel de la TVA / l'opération répondant à la définition de l'article 1101 du code civil.
- De l'article 1101 du code civil à l'article 1106 du code civil ...

B. La juste contrepartie requise

1. Le critère de l'opération à titre onéreux (la problématique du prix anormalement bas)
2. Les subventions hors champs d'application de la TVA car sans contrepartie
3. Les modes de libération du prix
 - a. Les « subventions » rémunérant l'obligation réalisée
 - b. Les « subventions » participant directement ou indirectement au paiement du prix

▪ DEVELOPPEMENTS :

I. Les contours de la notion d'activité concurrentielle

A. Un critère de substitution, propre aux collectivités publiques, dérogatoire aux principes de l'article 256 A du CGI

1. Le rappel de la définition du principe général de l'article 256 A du CGI

Le champ d'application de la TVA est déterminé par l'article 256-I du CGI.

Cet article précise que :

« Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel »

Sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées à l'article 256 A du CGI, tous autres éléments étant sans influence sur l'attribution de la qualité d'assujetti.

➤ Article 256 A du CGI :

- Activités de nature industrielle ou commerciale ;
- Activités libérales ;
- Activités agricoles ;
- Activités civiles ;
- Activités extractives ;

L'assujetti quel que soit son statut juridique s'entend de toute personne qui effectue de manière indépendante des opérations situées dans le champ d'application de la TVA, que ces opérations donnent effectivement lieu au paiement de la taxe ou soient exonérées. Cette acception est donc plus large que celle de redevable.

2. Un non-assujettissement propre aux collectivités publiques par « détermination de la loi » reposant sur le critère de l'activité concurrentielle

L'article 256 B du CGI dispose :

« Les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence »

Sauf circonstances particulières qui ne peuvent être appréciées que cas par cas, les activités des services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs des personnes morales de droit public également susceptibles d'être effectuées par des opérateurs privés peuvent être réparties en trois catégories : les activités pour lesquelles la non-concurrence doit être présumée et qui sont alors placées hors du champ d'application de la TVA ; les activités pour lesquelles la concurrence doit être présumée et qui sont alors situées dans le champ d'application de la TVA ; les autres activités. (Instruction du 8 septembre 1994, 3 CA-94).

B. Les critères du droit positif fondant la présomption de concurrence

1. Les critères pour partie communs au secteur non-marchand (associatif)

L'instruction administrative du 15 septembre 1998 fournit une nouvelle méthode d'analyse fonction de critères hiérarchisés qui par ailleurs sont également repris aujourd'hui par la jurisprudence administrative.

Comme on le sait, les activités des associations à but non lucratif sont désormais à passer au crible de la gestion désintéressée, de l'activité concurrentielle par nature et enfin en cas de concurrence avérée, des modes d'intervention similaires ou non à ceux des entreprises du secteur marchand.

La jurisprudence administrative a commencé à emboîter le pas en transposant ces critères aux collectivités locales à propos justement de l'appréciation du caractère concurrentiel de certaines de leurs activités (voir par exemple un arrêt de la CAA de Douai qui concernait l'exploitation en régie par la commune du Havre d'un laboratoire d'analyse micro-biologique – CAA Douai 30/12/2003, RJF 02/2005 n°119).

2. L'instruction du 8 septembre 1994

a. Les critères d'appréciation du caractère concurrentiel

C'est cette instruction administrative ayant redéfini le champ d'application de la TVA qui est venue préciser à cette occasion les critères d'appréciation du caractère concurrentiel.

Ainsi, selon l'administration, doivent être considérées comme entrant dans le champ d'application de la TVA « *les activités qui sont par leur nature, leur étendue ou la clientèle à laquelle elles s'adressent, et les moyens mis en œuvre (publicité, tarifs pratiqués), en concurrence directe avec des entreprises commerciales qui proposent des services similaires* »

b. L'appréciation du cadre géographique

La notion de concurrence à laquelle il convient de se référer pour savoir si un organisme de droit public est ou non assujéti à la TVA s'apprécie dans un cadre qui peut dépasser les limites territoriales de la circonscription dans laquelle s'exerce son activité.

Il convient donc, suivant les cas, de situer au plan communal, départemental, ou même national, le domaine concurrentiel. Celui-ci peut, en effet, varier en fonction du champ d'action géographique de l'organisme concerné, de l'étendue du marché ou de la clientèle vers laquelle son activité est orientée.

c. La comparaison avec les entreprises commerciales proposant des services similaires

Le caractère concurrentiel de l'activité d'un organisme public ne peut être établi que par rapport à la même activité ou une activité semblable au titre de laquelle les entreprises privées sont soumises à la taxe. Il s'ensuit que l'organisme de droit public exerçant la même activité qu'un organisme de droit privé exonéré ne doit pas être recherché en paiement de la TVA.

A titre de règle pratique, il convient de considérer que sont plus particulièrement susceptibles d'entrer en concurrence avec le secteur privé les services publics à caractère industriel et commercial des collectivités locales qui peuvent être concédés à des entreprises privées.

Lorsqu'une personne morale de droit public est considérée comme assujéti, soit parce qu'elle exerce des activités qui sont obligatoirement soumises à la taxe, soit parce qu'elle se trouve en concurrence avec des entreprises privées, les opérations qu'elle effectue ne donnent effectivement lieu au paiement de la TVA que si elles ne bénéficient pas d'une exonération de caractère général.

(Instruction du 8 septembre 1994, 3 CA-94 n°63 ; D. adm. 3 A-121 n° 8 à 13, 20 octobre 1999).

C. Quelques exemples d'application

1. Les prestations « intellectuelles » entre collectivités locales

Nous ne viserons pas ici le cas particulier des prestations de services qu'une collectivité est amenée à rendre à une autre collectivité titulaire d'un service public...

Notre exemple spécifique se réfère au régime de la TVA applicable aux prestations intellectuelles qui dépend du point de savoir si les services rendus par exemple par une communauté d'agglomération au profit de ses communes membres entrent en concurrence avec une entreprise privée, qui serait soumise à la TVA pour les prestations qu'elle fournit.

Le fait que les prestations de services soient effectuées entre collectivités locales est en principe indifférent à l'égard de l'assujettissement à la TVA.

Dans cet exemple, si les prestations ne sont fournies qu'aux seules communes membres et non pas à un public extérieur, la « clientèle » est nécessairement plus restreinte que pour les entreprises privées.

De plus, les moyens mis en œuvre diffèrent également et notamment de par l'absence de publicité du fait du caractère « fermé » de la prestation.

Il semblerait donc possible de soutenir que cette activité n'est pas réalisée dans des conditions similaires à celles des entreprises privées et ne doit par conséquent pas être qualifiée de concurrentielle.

Il existe une instruction administrative en date du 20 octobre 1999 précisant que « *les services de l'État doivent acquitter la TVA lorsqu'ils réalisent des travaux d'études, de recherche ou de conseils pour le compte de tiers, et notamment les collectivités locales. En effet, leur non-assujettissement entraînerait des distorsions de concurrence au détriment des bureaux d'études privés normalement soumis à l'impôt* ». (D. adm. 3 A-121 n° 21, 20 octobre 1999).

Toutefois, cette doctrine administrative, dont une lecture rapide pourrait a priori commander l'assujettissement à la TVA dans notre exemple vise une situation sans doute différente. Malgré tout la référence faite à une distorsion de concurrence est à relever...

En effet, l'instruction précitée poursuit en indiquant : « *Il en est par exemple ainsi de certains concours techniques permanents (activités de gestion et de conseil technique pour les chambres de commerce et d'industrie) ou occasionnels (missions de maîtrise d'œuvre pour le compte des collectivités locales, d'établissements publics, de sociétés ou de particuliers), apportés par les services dépendant du ministère de l'équipement et des transports (ingénieurs de l'équipement) et du ministère de l'agriculture (ingénieurs du génie rural et des eaux et forêts)* ».

Cette instruction vise donc en réalité la situation dans laquelle des Services de l'Etat, décentralisés ou non, fourniraient des prestations de services à la fois à des collectivités locales mais aussi à de simples particuliers. Dans cette hypothèse, la clientèle visée est

bien la même que celle démarchée par les entreprises du secteur privé, de sorte que le non-assujettissement des prestations fournies par les services de l'Etat serait effectivement de nature à créer une distorsion de concurrence. Or, tel ne serait a priori pas le cas dans notre exemple si ces services étaient fournis uniquement aux communes membres.

Par conséquent, dans notre exemple, il semble possible au plan des principes de défendre l'idée selon laquelle, ces prestations de services, en ce qu'elles sont réalisées au profit des seuls membres, ne concurrencent pas directement l'activité des entreprises privées et n'ont dès lors pas à être soumises à TVA.

De plus dans l'hypothèse où l'administration fiscale dans ce cas précis des prestations « internes » entendrait les soumettre à la TVA , il faudrait penser à creuser le dispositif de l'article 261 B du CGI organisant, sous conditions, une exonération de taxe pour « les services rendus à leurs adhérents par les groupements constitués par des personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti »

Dans ses commentaires l'administration fiscale ne cite pas au titre des groupements susceptibles d'être concernés les structures de coopération intercommunale mais rien dans la loi ne permet de les écarter...

2. L'exploitation d'un golf public

Pour l'exploitation d'un golf public, les commentaires administratifs sont quelque peu hésitants. En effet, si l'instruction du 8 septembre 1994 range le golf dans la catégorie des activités pour lesquelles la concurrence doit être présumée, en revanche, la même instruction (reprenant une réponse Couëpel du 9 novembre 1987 dont la portée a été précisée par une réponse Delattre du 5 mars 1990) n'exclut pas a priori l'absence de concurrence pour les golfs publics.

3. L'exploitation d'un parc aquatique

La doctrine administrative a une position beaucoup plus tranchée pour cet exemple :

L'exploitation par une commune ou par un établissement public d'un parc aquatique, proposant à la clientèle la participation à des activités telles que bains bouillonnants, piscine à vague ou toboggans, constitue une activité qui est soumise de plein droit à la TVA et qui relève du taux normal (Rép. Masson : Sénat 26 février 2004 ; Rép. Zimmermann : AN 2 mars 2004).

4. L'exploitation d'un opéra municipal

Eu égard aux caractéristiques de l'offre et de la demande en matière de spectacles lyriques, l'organisation d'une telle activité en régie directe par la ville de Lyon n'a pas été considérée par la Cour Administrative d'appel de cette ville comme relevant de la TVA.

Dans cette affaire qui portait sur le montant des droits à déduction, les deux parties au litige considéraient pourtant que l'assujettissement s'imposait... (CAA Lyon, 16/12/1992, n° 89-1534).

5. L'exploitation d'un crématorium

Une instruction administrative du 6 août 2004 (3 A-4-04) est venue préciser la situation des crématoriums exploités en régie par les communes.

Elle précise que, eu égard aux modalités d'exercice de leur activité (champ d'intervention géographique, services proposés, tarifs...), les régies communales et intercommunales qui exploitent un crématorium exercent une activité à caractère concurrentiel et doivent à ce titre être soumises à la TVA.

L'instruction précise, en outre, que les règles de soumission à la TVA des exploitations en régie s'appliquent pour les opérations dont le fait générateur est postérieur au 1^{er} janvier 2005.

Dès lors, depuis cette date, il n'existe plus, en matière de TVA, de distinction entre les crématoriums exploités en régie et ceux délégués à une entreprise privée.

II. Les attributs de l'activité économique concurrentielle

A. La notion d'opération économique renvoie à la notion d'obligation du code civil

La TVA ne concerne que les opérations retenues à travers leur valorisation économique c'est à dire quantifiées à travers les recettes qu'elles ont générées.

La délimitation du champ d'application de la taxe repose directement sur l'existence d'opérations assujetties ou non.

L'activité concurrentielle suppose la réalisation d'opérations économiques lesquelles sont nécessairement développées dans le cadre d'obligations réciproques.

La nature des opérations à analyser présuppose que les fondements juridiques de ce qui fait l'existence même d'une opération soit vérifiés.

Or, la TVA est un impôt réel qui frappe des opérations, lesquelles ont nécessairement un support juridique répondant à la définition de l'article 1101 du code civil.

L'article 1101 du code civil dispose : « *le contrat est une convention par laquelle une ou plusieurs personnes s'obligent, envers une ou plusieurs autres, à donner, à faire ou à ne pas faire quelque chose* ».

Si le contrat est en plus à titre onéreux, c'est à dire selon l'article 1106 du code civil qu'il « *assujettit chacune des parties à donner ou à faire quelque chose* », l'assujettissement de l'opération à la TVA sera encouru si par ailleurs l'existence d'un lien direct entre la prestation fournie et la contre valeur se vérifie.

C'est le caractère d'impôt réel de la TVA qui justifie que le lien direct entre le droit civil et le droit fiscal soit bien établi, une opération imposable à la TVA étant d'abord une opération juridique impliquant une juste contrepartie.

B. La juste contrepartie requise

1. Le critère de l'opération à titre onéreux (la problématique du prix anormalement bas)

La question ici est de savoir à partir de quel moment le prix ne constitue plus la contrepartie d'une opération mais la traduction d'une libéralité.

Il doit exister une relation nécessaire entre le niveau des avantages retirés par le bénéficiaire de l'opération et la contre-valeur qu'il verse aux fournisseurs.

Il n'y a ainsi pas d'opérations entrant dans le champ d'application de la TVA lorsque la valeur économique de la contrepartie est manifestement hors de proportion avec la valeur économique du bien livré ou de la prestation rendue.

Ainsi, une ville ne réalise pas une opération entrant dans le champ d'application de la TVA lorsqu'elle donne en location des bâtiments pour un loyer annuel égal à 0,45% du prix de revient de ceux-ci (*TA Strasbourg, 5 février 1998, Ville de Mulhouse, req. N°95-128*).

Mais Cf. par ailleurs l'apport de la loi 2005-157 du 23 février 2005 (article 11).

2. Les subventions hors champ d'application de la TVA car sans contrepartie

Rappel : d'un point de vue comptable, on connaît différents types de subventions dont le point commun est le soutien économique à une activité.

- Les subventions d'équipements qui financent l'acquisition de moyens d'exploitation durables, des immobilisations ;
- Les subventions d'équilibre dont bénéficient les « entreprises » pour compenser, en tout ou partie, les pertes globales qu'elles auraient constatées en l'absence de subventions ;

- Les subventions complément de prix qui remplacent ou complètent le prix des biens et services fournis gratuitement ou moyennant une contrepartie inférieure à celle du marché ;
- Les subventions d'exploitation dont bénéficient les « entreprises » pour leur permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges ;

Pour déterminer si une subvention est ou non imposable à la TVA, son bénéficiaire doit suivre la démarche suivante :

- Rechercher tout d'abord si les sommes versées constituent la contrepartie d'une opération réalisée au profit de la partie versante. Dans l'affirmative, il s'agit du prix payé pour un service rendu ou pour une vente. Les sommes versées sont donc taxables (sauf exonération expresse de l'opération), quel que soit le statut de la partie versante (personne de droit public ou de droit privé) ou la dénomination donnée à ces sommes (subventions, crédits budgétaires, aides, abandons de créances...)
- A défaut, rechercher si les sommes versées complètent le prix d'une opération imposable. Dans l'affirmative, elles doivent être comprises dans la base d'imposition à la TVA et doivent donc être taxées sauf si l'opération est expressément exonérée.

En cas de réponse négative aux deux premiers points, la subvention, l'aide ou le don n'est jamais imposable à la TVA (D. adm. 3 B-1111 n° 38).

Dès lors que les sommes versées ne constituent pas la contrepartie d'une opération réalisée au profit de la partie versante, la subvention « sans contrepartie » est hors champ de la TVA (application du « lien direct », résultant de la jurisprudence communautaire).

3. les modes de libération du prix

a. Les « subvention » rémunérant l'obligation réalisée

Lorsque les circonstances de droit ou de fait permettent d'établir l'existence d'un engagement de fournir un bien ou un service déterminé ou de constater la réalisation d'un tel engagement par le bénéficiaire de la subvention, les sommes versées constituent la contrepartie d'une prestation de services (ou de la fourniture d'un bien) entrant dans le champ d'application de la TVA.

En revanche, les subventions versées à des bénéficiaires qui n'ont souscrit aucune obligation en contrepartie de l'octroi de ces sommes ne constituent pas la rémunération d'un service rendu.

Exemples de la jurisprudence administrative et de la doctrine :

- Sont ainsi imposables selon l'administration (D. adm. 3 B-1111 n° 40 et 41), notamment, les sommes versées par une collectivité locale à une radio locale en contrepartie de diverses obligations contractuelles : information sur la vie locale, bulletins d'information, etc.
- Sont également imposables les crédits budgétaires alloués par l'Etat aux organismes publics de recherche pour financer des prestations de recherche fondamentale ou appliquée contractuellement déterminées par des conventions.
- Enfin, ne constituent pas la rémunération d'un service rendu, les subventions globales versées par une ville et une chambre de commerce en fonction des « perspectives générales d'action » d'un organisme qui, dans le but de favoriser l'expansion économique d'une région, effectue des études, informe et conseille les communes et les entreprises de cette région. (doctrine précitée).
- Lorsque les circonstances de droit ou de fait permettent d'établir l'existence d'un engagement de fournir un bien ou un service déterminé ou de constater la réalisation d'un tel engagement par le bénéficiaire de la subvention, les sommes versées constituent la contrepartie d'une prestation de services (ou de fourniture d'un bien) entrant dans le champ d'application de la TVA.
Le Conseil d'Etat a jugé que la réalisation par un organisme d'une étude au profit d'une collectivité publique moyennant une rémunération spécifique est une opération imposable à la TVA (CE, 6 juillet 1990, n°88-224, CODIAC). (Instruction du 8 septembre 1994, 3 CA-94 n° 33 et 34).

b. Les subventions participant directement ou indirectement au paiement du prix

➤ Les subventions complément de prix

Lorsque la contrepartie d'une prestation de services (ou d'une livraison de biens) imposée à la TVA est versée par un tiers qui n'est pas le client, il n'y a pas de service rendu au tiers, mais la subvention versée par celui-ci au prestataire est imposable chez ce dernier, sur le fondement d'une règle d'assiette (article 266-1-a du CGI), dès lors qu'elle constitue pour lui une contrepartie obtenue à raison de son activité imposable et directement liée au prix.

La CJCE considère que les « subventions directement liées au prix » s'entendent des subventions qui constituent la contrepartie totale ou partielle d'une livraison de biens ou d'une prestation de services et qui sont versées par un tiers au vendeur ou au prestataire. La question d'un lien direct entre la subvention et un service rendu par l'opérateur subventionné à la partie versante ne se pose donc pas.

Selon la CJCE, les « subventions directement liées au prix » présentent les caractéristiques suivantes :

- la subvention doit être spécifiquement versée à l'opérateur subventionné afin qu'il fournisse un bien ou effectue un service déterminé. Elle doit être identifiable comme la contrepartie d'une opération taxable et non versée globalement pour couvrir les coûts de l'opérateur subventionné. A cet égard, il est nécessaire que le prix du bien ou du service soit déterminable au plus tard à la date du fait générateur et que l'engagement de verser la subvention pris par celui qui l'octroie ait pour corollaire le droit de la percevoir reconnu au bénéficiaire dès lors qu'une opération taxable a été accomplie par ce dernier.
- les acheteurs du bien (ou les preneurs du service) doivent tirer profit de la subvention, c'est-à-dire que le prix à payer doit être fixé de telle façon qu'il diminue à proportion de la subvention accordée et doit ainsi être inférieur au prix qui serait exigé en l'absence de subvention. Il n'est cependant pas nécessaire qu'il existe une corrélation exacte entre le montant de la subvention et la variation du prix ; un rapport significatif entre ces deux montants est suffisant (CJCE 22-11-2001 aff. 184/00 ; CJCE 15-7-2004 aff. 144/02, 381/01, 463/02 et 495/01).

La jurisprudence du Conseil d'Etat, sur laquelle s'est alignée la doctrine administrative (Rép. André : AN 6 janvier 2004 p. 64 n° 26823), exige, quant à elle, pour reconnaître le caractère imposable d'une subvention qu'un engagement quant à la nature ou au prix de ses opérations soit pris par le bénéficiaire vis-à-vis de la partie versante (notamment : CE 10-7-1991 n° 61575 ; CE 20-3-1996 n° 139062 ; CE 31-5-2000 n° 189775).

Les subventions complément de prix sont soumises aux règles d'imposition (taux, exonération éventuelle...) applicables aux opérations dont elles complètent le prix.

➤ Les subventions d'équilibre :

Les subventions d'équilibre (couverture des déficits) ne constituent des compléments de prix que si elles sont versées en vertu d'un engagement préalable express ou tacite, si ce dernier est établi par un ensemble d'éléments qui le rendent suffisamment vraisemblable.

Exemple : Subvention d'équilibre versées en vertu d'une convention préalable à un organisateur de spectacles qui établit ses prix compte tenu de l'octroi de ces subventions.

Les subventions d'équilibre ne remplissant pas cette condition sont hors champ d'application de la TVA.