

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE RENNES**

N° 1905986

Communauté de communes FF

M. Eric Albouy
Rapporteur

M. Dominique Rémy
Rapporteur public

Audience du 23 février 2022
Décision du 9 mars 2022

19-02-01-02-01

C

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Rennes,

(2^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire en réplique, enregistrés respectivement les 29 novembre 2019 et 6 août 2020, la communauté de communes FF , représentée par Me D., demande au tribunal :

1°) l'annulation du rescrit du 28 septembre 2019, notifié le 2 octobre 2019 ;

2°) la mise à la charge de l'État d'une somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, ainsi que des entiers dépens.

La communauté de communes FF soutient que :

- en estimant que l'activité du centre aquatique qu'elle projette d'édifier à F. doit être soumise à la taxe sur la valeur ajoutée, l'administration commet une erreur de qualification juridique des faits dès lors que l'exploitation des bassins de nage, constitutive par nature d'une mission de service public à caractère sportif, est exclue du champ de la taxe sur la valeur ajoutée ; les activités ludiques sont de faible importance et accessoires à la mission de service public à caractère sportif dès lors qu'elles ne pourraient pas être proposées sans l'usage des bassins de nage et d'apprentissage de la nage ;

- la concurrence envisagée par l'administration est purement hypothétique pour les types de services proposés ; elle n'a produit aucun indice ou étude du marché permettant d'envisager une concurrence ; en se bornant à émettre l'hypothèse d'une concurrence potentielle, l'administration fiscale ne justifie d'aucun examen des éléments de faits et ne fournit aucun indice objectif ni étude de ce marché, pourtant indispensables à la qualification de la concurrence ;

- si elles étaient détachables de l'activité principale d'apprentissage et que les activités accessoires étaient confrontées à une concurrence, celle-ci ne concernerait qu'une part résiduelle des services proposés et ne générerait pas une distorsion de concurrence suffisante pour faire obstacle à leur non assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée ;

- assujettir à la taxe sur la valeur ajoutée son centre aquatique, alors que ceux de V. ou de M. ne le sont pas, méconnaît le principe général d'égalité devant la loi.

Par deux mémoires en défense, enregistrés respectivement les 16 mars et 23 septembre 2020, le directeur régional des finances publiques de Bretagne conclut au rejet de la requête.

Il soutient qu'aucun des moyens soulevés par la communauté des communes FF n'est fondé.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la directive n° 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ;

- le code général des impôts ;

- le livre des procédures fiscales ;

- l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 16 septembre 2008 *Commissioners of Her Majesty's Revenue and Customs contre Isle of Wight Council et autres* (C-288/07) ;

- l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 29 octobre 2015 *Saudaçor - Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA* (C-174/14) ;

- l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 19 janvier 2017 *National Roads Authority* (C-344/15) ;

- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Albouy,

- et les conclusions de M. Rémy, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. Le 12 septembre 2018, la communauté de communes FF a saisi le directeur départemental des finances publiques du Finistère d'une demande de rescrit afin de connaître la position de l'administration sur la possibilité de bénéficier de l'exonération de taxe sur valeur ajoutée, prévue à l'article 256 B du code général des impôts, au titre de l'exploitation en régie de son futur centre aquatique. Le 18 janvier 2019, l'administration a répondu à cette demande en estimant que l'exploitation du centre aquatique devrait être, au moins partiellement, soumise à la taxe sur la valeur ajoutée. La communauté de communes a, alors, demandé un second examen de sa demande par le collège territorial de l'Ouest, conformément aux dispositions de l'article L. 80 CB du livre des procédures fiscales. Le 26 septembre 2019, le collège territorial de l'Ouest a confirmé l'assujettissement du centre aquatique de Communauté de communes FF à la taxe sur la valeur ajoutée. Par la requête visée ci-dessus, qui relève du contentieux de l'excès de pouvoir, la communauté de communes FF demande l'annulation de cette dernière décision.

Sur les conclusions aux fins d'annulation :

2. Aux termes de l'article 13 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, qui reprend les dispositions du paragraphe 5 de l'article 4 de la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 : « *1. Les États, les régions, les départements, les communes et les autres organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsque, à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions. / Toutefois, lorsqu'ils effectuent de telles activités ou opérations, ils doivent être considérés comme des assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance. (...)* / 2. *Les États membres peuvent considérer comme activités de l'autorité publique les activités des organismes de droit public, lorsqu'elles sont exonérées en vertu des articles 132 (...)* ». Aux termes du m du 1 de l'article 132 de cette directive, les États membres exonèrent « *certaines prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique, fournies par des organismes sans but lucratif aux personnes qui pratiquent le sport ou l'éducation physique* ».

3. Aux termes de l'article 256 du code général des impôts : « *I. 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 (...)* ». Aux termes de l'article 256 A du même code : « *Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées au troisième alinéa, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention. / (...)* Les activités économiques visées au premier alinéa se définissent comme toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services (...) ». Aux termes de l'article 256 B du même code : « *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 distorsions dans les conditions de la concurrence (...)* ».

4. Il résulte de dispositions citées au point 2, telles qu'interprétées par la Cour de justice de l'Union européenne, notamment dans son arrêt du 29 octobre 2015 (C-174/14) Sudaçor - Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA, que le non-assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée prévue en faveur des personnes morales de droit public énumérées au paragraphe 1 de l'article 13 de la directive du Conseil du 28 novembre 2006, qui déroge à la règle générale de l'assujettissement de toute activité de nature économique, est subordonné à deux conditions cumulatives tenant, d'une part, à ce que l'activité soit exercée par un organisme agissant en tant qu'autorité publique et, d'autre part, à ce que le non-assujettissement ne conduise pas à des distorsions de concurrence d'une certaine importance.

5. Par ailleurs, la condition selon laquelle l'activité économique est réalisée par l'organisme public en tant qu'autorité publique est remplie, selon la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, lorsque l'activité en cause est exercée dans le cadre du régime juridique particulier aux personnes morales de droit public. Ainsi, l'activité en cause doit être exercée dans des conditions juridiques différentes de celles des opérateurs économiques privés, notamment, lorsque sont mises en œuvre des prérogatives de puissance publique, lorsque l'activité est accomplie en raison d'une obligation légale ou dans le cadre d'un monopole ou encore lorsqu'elle relève par nature des attributions d'une personne publique. Cette condition peut également, si la législation de l'État membre le prévoit, être regardée comme remplie lorsque l'activité exercée est exonérée en application, notamment, de l'article 132 de la directive du Conseil du 28 novembre 2006. Si cette

condition n'est pas remplie, la personne morale de droit public est nécessairement assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée à raison de cette activité économique, sans préjudice des éventuelles exonérations applicables.

6. Enfin, par un arrêt du 16 septembre 2008 (C-288/07) Commissioners of Her Majesty's Revenue and Customs contre Isle of Wight Council et autres, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que les distorsions de concurrence d'une certaine importance auxquelles conduirait le non-assujettissement des organismes de droit public agissant en tant qu'autorités publiques doivent être évaluées par rapport à l'activité en cause, en tant que telle, indépendamment de la question de savoir si ces organismes font face ou non à une concurrence au niveau du marché local sur lequel ils accomplissent cette activité, ainsi que par rapport non seulement à la concurrence actuelle, mais également à la concurrence potentielle, pour autant que la possibilité pour un opérateur privé d'entrer sur le marché pertinent soit réelle, et non purement hypothétique. Par un arrêt du 19 janvier 2017 (C-344/15) National Roads Authority, la Cour de justice de l'Union européenne a précisé que les distorsions de concurrence d'une certaine importance doivent être évaluées en tenant compte des circonstances économiques et que la seule présence d'opérateurs privés sur un marché, sans la prise en compte des éléments de fait, des indices objectifs et de l'analyse de ce marché, ne saurait démontrer ni l'existence d'une concurrence actuelle ou potentielle ni celle d'une distorsion de concurrence d'une certaine importance. Les distorsions de concurrence mentionnées au paragraphe 1 de l'article 13 de la directive du Conseil du 28 novembre 2006 s'apprécient à la fois au regard de l'activité en cause et des conditions d'exploitation de cette activité. L'existence de telles distorsions ne saurait, dès lors, résulter de la seule constatation que des prestations réalisées par un organisme de droit public sont identiques à celles réalisées par un opérateur privé, sans examen de l'état de la concurrence réelle, ou à défaut potentielle, sur le marché en cause.

7. Il ressort des pièces du dossier que le collège territorial de l'Ouest s'est borné, pour caractériser l'existence de distorsions de concurrence d'une certaine importance à relever l'existence à proximité du futur « centre aquatique de FF » de structures similaires gérées par des entreprises privées, ou en gestion directe par une collectivité, assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée et à en conclure que le non-assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée du futur « centre aquatique de FF » entraînerait à cet égard « une distorsion de concurrence ». La communauté de communes FF est, dès lors, fondée à soutenir que l'administration a procédé à une évaluation des distorsions de concurrence en méconnaissance des modalités d'appréciation rappelées au point précédent et a ainsi commis une erreur de droit. La communauté de communes FF est fondée, pour ce motif, à en obtenir l'annulation.

Sur les frais d'instance :

8. Il y a lieu de mettre à la charge de l'État une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La décision de rescrit du 26 septembre 2019, notifiée le 2 octobre 2019, est annulée.

Article 2 : L'État versera à la communauté de communes FF la somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la communauté de communes FF et au directeur régional des finances publiques de Bretagne.

Délibéré après l'audience du 23 février 2022, à laquelle siégeaient :

M. Etienvre, président,
M. Albouy, premier conseiller,
Mme Tourre, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 9 mars 2022.

Le rapporteur,

signé

E. Albouy

Le président,

signé

F. Etienvre

La greffière,

signé

S. Guillou

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance en ce qui le concerne et à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.