

**N°1608590 –SARL Châteaurouxloc**

I. La SARL Châteaurouxloc exerce une activité de location immobilière. A ce titre, elle est propriétaire de deux bâtiments industriels implantés sur un terrain situé à Poinçonnet, banlieue de Châteauroux, qu'elle loue en tant qu'usine à la SAS Eurocast Châteauroux. Celle-ci exerce une activité de fonderie de métaux légers, et emploie une centaine de salarié. Le 23 août 2012, dans le cadre du fonds départemental d'aide au développement industriel mis en place par le département de l'Indre, celui-ci a conclu un contrat avec la SARL Châteaurouxloc et la SAS Eurocast Châteauroux, aux termes duquel le département a apporté une aide financière d'un montant de 197 000 euros à la société Châteaurouxloc, maître d'ouvrage, destinée au développement de l'entreprise Eurocast Châteauroux. A l'issue d'une vérification de comptabilité diligentée à l'égard de la SARL au cours de l'année 2015, l'administration fiscale a considéré que la subvention versée par le département de l'Indre devait être assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée, et lui a notifié des rappels en conséquence au titre du mois de novembre 2013, de l'année 2014 et du mois de mai 2015. Par la présente requête, la SARL Châteaurouxloc vous demande la décharge de ces rappels de taxe sur la valeur ajoutée.

II. L'unique question posée par ce dossier porte sur le bien-fondé de l'assujettissement à la TVA de la subvention versée par le département de l'Indre.

Vous savez qu'en la matière, sous réserve des cas où la loi attribue la charge de la preuve au contribuable, il appartient au juge de l'impôt, au vu de l'instruction et compte tenu, le cas échéant, de l'abstention d'une des parties à produire les éléments qu'elle est seule en mesure d'apporter et qui ne sauraient être réclamés qu'à elle-même, d'apprécier si la situation du contribuable entre dans le champ de l'assujettissement à l'impôt ou, le cas échéant, s'il remplit les conditions légales d'une exonération, ainsi que le Conseil d'Etat a pu le rappeler par une décision du **1<sup>er</sup> juillet 2009, SARL Alain Palanchon, n° 295689, B.**

En l'espèce, pour retenir cet assujettissement, le vérificateur a considéré que la subvention perçue par la société requérante était directement liée au prix d'opérations entrant dans le champ d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée, au sens de l'article 266 du code général des impôts.

La définition de la notion de subvention « directement liée au prix des opérations », qui résulte de la troisième directive TVA, a été posée par la Cour de justice des communautés européennes dans un arrêt du **22 novembre 2001, Office des produits wallons, aff. 184/00**. Dans cette décision, la Cour indique qu'il s'agit des subventions qui constituent la contrepartie totale ou partielle d'une opération de livraison de biens ou de prestation de service et qui sont versées par un tiers au vendeur ou au prestataire.

Pour le dire autrement, il s'agit de subventions, versées par un organisme public ou privé tiers aux opérations, qui ont pour objet de permettre au preneur des livraisons de biens ou des prestations de service de bénéficier de ces opérations à un prix inférieur à celui du marché ou au prix de revient.

Le Conseil d'Etat a pu faire une application positive de cette jurisprudence dans une décision **SARL Les Jardins de Beauce** rendue le **27 janvier 2010, sous le n°299113 et fichée en B**.

La situation de fait de cette affaire était proche de la nôtre, sans en être totalement identique. En effet, la région Centre, qui souhaitait favoriser l'implantation sur son territoire d'une société étrangère, avait accordé des subventions à une société propriétaire d'un terrain sur lequel devait être bâti un ensemble industriel, en contrepartie de la signature d'un contrat de crédit-bail avec une autre société, elle-même devant sous-louer l'ensemble industriel à la société étrangère dont l'implantation était visée. Surtout, les conventions de subvention prévoyaient expressément que celles-ci étaient versées sous réserve de l'engagement de déduire celles-ci de l'assiette des loyers de crédit-bail et, *in fine*, de l'assiette des sous-loyers acquittés par la société étrangère.

Le Conseil d'Etat a considéré que, puisque les subventions étaient versées sous réserve qu'une baisse de prix d'un égal montant soit accordée au preneur du crédit-bail puis de la sous-location, ces subventions devaient être regardées comme « directement liée au prix ».

La différence fondamentale avec notre affaire est que la convention passée entre le département de l'Indre, la SARL Châteaurouxloc et la SAS Eurocast Châteauroux ne prévoit pas expressément une baisse de prix des loyers en conséquence de l'octroi de la subvention.

Il est seulement mentionné, à l'article 3 de cette convention que : « *cette aide sera répercutée obligatoirement et intégralement à l'entreprise Eurocast* ». Mais la convention ne prévoit en elle-même aucune obligation d'imputer la subvention sur le prix des loyers perçus par la SARL Châteaurouxloc. D'ailleurs, celle-ci soutient que la répercussion a été réalisée par le reversement

direct de la subvention à la SAS Eurocast Châteaurouxloc, et non par des baisses de loyer.

Dans son mémoire en défense, l'administration fiscale conteste certes cette dernière affirmation, faisant valoir que le chiffre d'affaires réalisés par la requérante, constitué des seuls loyers versés par la SAS Eurocast Châteauroux, a nettement diminué entre l'exercice clos en 2012 et l'exercice clos en 2013, et ce alors même que la valeur des terrains et des constructions a été presque multipliée par cent du fait des travaux réalisés, passant de plus de 46 000 euros à plus de 4,2 millions d'euros.

Cependant, la société requérante soutient, sans être démentie, qu'en réalité elle a bien facturé au titre de l'année 2013 un loyer charges comprises de 207 029,62 euros, supérieur au montant facturé en 2012, d'un montant de 199 532 euros, mais que des avoirs d'un montant total de 106 864 euros ont été accordés à la société Eurocast Châteauroux afin de compenser le coût de travaux effectués par cette dernière, qui relevaient du bailleur en vertu du bail conclu le 11 septembre 2011 entre les deux sociétés. Afin de vérifier ses dires, vous avez demandé à la société de vous communiquer ce bail, et il ressort effectivement de son article 9 « Travaux » que tous les coûts concernant les travaux nécessaires à la remise en conformité des locaux concernant les manquements à la sécurité existants à la signature du bail, les travaux nécessaires à la dépollution des bâtiments concernant les pollutions existantes à cette date ainsi que les travaux d'agrandissement souhaités par le locataire et nécessaires à son exploitation devront être financés par le bailleur. En l'état donc, aucune corrélation entre le versement de la subvention et les avoirs consentis ne ressort de la convention de subvention, et n'est pas non plus révélée par la baisse du chiffre d'affaires perçus par la requérante au titre de l'année 2013.

A ce propos, en tout état de cause, vous noterez que la Cour de justice de l'Union européenne retient une acception relativement étroite, et non finaliste, de la notion de subvention directement liée au prix. Ainsi, elle relève, dans la décision *Office des produits wallons*, que « *le seul fait qu'une subvention puisse avoir une influence sur le prix des biens livrés ou des services fournis par l'organisme subventionné ne suffit pas à rendre cette subvention imposable. Pour que la subvention soit directement liée au prix de ces opérations, au sens de l'article 11, A, de la sixième directive, il importe, en outre (...) qu'elle soit spécifiquement versée à l'organisme subventionné afin qu'il fournisse un bien ou effectue un service déterminé (...).* / Afin de vérifier si la subvention constitue une telle contrepartie, il importe de relever que le prix du bien ou du service doit être déterminé, quant à son principe, au plus tard au moment où intervient le fait générateur. Il doit également être constaté que l'engagement de verser la subvention pris par celui qui octroie celle-ci a pour corollaire le droit de la

*percevoir reconnu au bénéficiaire dès lors qu'une opération taxable a été accomplie par ce dernier. Ce lien entre la subvention et le prix doit apparaître de manière non équivoque au terme d'une analyse au cas par cas des circonstances qui sont à l'origine du versement de cette contrepartie ».*

En outre, dans une série d'affaires postérieures, la Cour de justice a pu considérer, s'agissant d'aides devant être versées exclusivement à des entreprises de transformation de fourrage séché en vertu d'un règlement européen mais devant obligatoirement, en vertu du même règlement, être répercutées sur les producteurs, seuls bénéficiaires effectifs de ces aides, que cette circonstance fait obstacle à ce que les entreprises de transformation puissent être regardées comme pouvant disposer des aides. Elle en déduit que l'entreprise de transformation (nous citons) *« n'assume qu'un rôle d'intermédiaire entre l'organisme dispensateur de l'aide et le producteur de fourrages. A cet égard, ne saurait être retenu le critère proposé par la Commission, tiré de la notion de « destinataire juridique » d'une subvention, indépendamment du bénéfice économique de celle-ci. / Dans ces conditions, l'aide ne peut être considérée comme la contrepartie, pour l'entreprise de transformation, de sa prestation de service et elle ne lui permet pas de fournir celle-ci à un prix inférieur »* (CJUE, 15 juillet 2004, *Commission c/ République italienne*, aff. C-381/01 ou même jour, *Commission c/ République de Finlande*, aff. C-495/01).

En l'espèce, vous noterez que les parties à la subvention se sont uniquement engagées, dans l'article 6 de la convention du 23 août 2012, à maintenir l'activité de la société Eurocast Châteauroux dans l'Indre et à assurer le maintien des emplois créés pendant au moins quatre ans à l'issue du programme d'investissement. La circonstance que l'aide ait été versée à la société Châteaurouxloc et non directement à la société Eurocast Châteauroux, qui s'explique certainement par le fait que les subventions concernées portaient sur la réalisation de lourds travaux d'investissement normalement à la charge du bailleur ou *a minima* supposant son assentiment, est sans incidence sur l'objet de la subvention, qui n'était pas la fourniture d'une marchandise ou d'une prestation à un prix minoré par rapport au prix du marché.

Vous en déduirez que c'est à bon droit que la société requérante critique la position de l'administration, et vous pourrez faire droit à ses demandes.

**PCMNC :**

- **à la décharge totale des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui ont été mis à la charge de la SARL Châteaurouxloc au titre des années 2013, 2014 et 2015 ;**
- **à ce qu'une somme de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative (et non sur le fondement de l'article 700 du nouveau code de procédure civile) ;**
- **et enfin, au rejet du surplus des conclusions présentées par la requérante.**