



14ème législature

Question N° : 101173	De M. Pierre Morel-A-L'Huissier (Les Républicains - Lozère)	Question écrite
Ministère interrogé > Économie et finances		Ministère attributaire > Économie et finances
Rubrique >TVA	Tête d'analyse >exonération	Analyse > mises à disposition. organismes à but non lucratif. réglementation.
Question publiée au JO le : 06/12/2016 Réponse publiée au JO le : 07/03/2017 page : 2091 Date de changement d'attribution : 07/12/2016		

Texte de la question

M. Pierre Morel-A-L'Huissier interroge M. le ministre de l'économie et des finances sur le trouble qu'a provoqué, dans le milieu des organismes poursuivant un but d'intérêt général, la suppression, aux n° 220 et 260 du BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 aux n° 220 à 260, des dispositions qui prévoyaient une exonération de TVA applicable, notamment, à « la mise à disposition, à prix coûtant, de personnels ou de biens, effectuée pour des motifs d'intérêt public ou social, pour les besoins d'une activité non soumise à la TVA d'une personne morale de droit public ou d'un organisme sans but lucratif ou bien en vertu d'une obligation légale ou réglementaire ». Si l'abandon du rattachement de cette exonération au régime des groupements de moyens, prévu par l'article 261 B du CGI, paraît justifié au regard des règles harmonisées de la TVA au niveau de l'Union européenne, sa suppression pure et simple aboutirait à des conséquences économiques significativement négatives au détriment des organismes d'intérêt général qui ne peuvent pas récupérer la taxe qui grèverait ainsi une partie de leur charges de personnel. Cela étant, il apparaît que, depuis l'introduction de l'article 261 B par la loi n° 78-1240 du 29 décembre 1978, la conception du champ d'application de la TVA a sensiblement évolué à la lumière de la jurisprudence de la CJUE qui a précisé la notion « d'assujetti agissant en tant que tel ». En effet, cette formulation a conduit la Cour à s'écarter d'une définition purement matérialiste du champ d'application de la taxe - livraisons de biens et prestations de services - pour intégrer un élément intentionnel complémentaire qui est la poursuite d'une « activité économique » (notamment : arrêt du 29 octobre 2009, aff n° C-246/08 n° 36 et 38). Au regard de cette définition, les mises à disposition de personnel, visées par la doctrine administrative antérieure, ne relèvent pas, du chef des entités qui les accordent, de la poursuite d'une activité économique et devraient donc pouvoir être considérées comme étant hors du champ d'application de la TVA. Cette approche ne pourrait, assurément, pas être étendue à des mises à disposition à prix coûtant intervenant dans les cas où un objectif « économique » indirect pourrait être poursuivi à travers le bénéficiaire de l'aide, par exemple dans un groupe de sociétés. Mais lorsque la mise à disposition est « effectuée pour des motifs d'intérêt public ou social », un tel objectif indirect n'existe manifestement pas et les mises à disposition à prix coûtant devraient se trouver hors du champ d'application de la taxation. Face à l'absence de commentaire administratif sur ces pratiques assez répandues au profit des organismes d'intérêt général et à l'insécurité juridique qui en résulte pour ces derniers, il souhaiterait connaître la position du Gouvernement sur cette question.

Texte de la réponse

L'article 261 B du code général des impôts (CGI) exonère, sous certaines conditions, les services rendus à leurs adhérents par les groupements constitués par des personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée de

la TVA ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti. La doctrine administrative qui commente ce dispositif d'exonération avait effectivement étendu son application aux mises à disposition de personnels et de matériels consenties au profit de certains organismes sans but lucratif ou personnes morales de droit public et facturées à prix coûtant. Or, la Commission européenne a estimé cette tolérance doctrinale non conforme à la directive no 2006/112/CE relative au système commun de la TVA, et plus particulièrement à ses dispositions relatives aux groupements de moyens figurant au f) du 1 de son article 132. Par conséquent, ces dispositions ont été rapportées à compter du 1er janvier 2016. Toutefois, la suppression de cette doctrine n'emporte pas la soumission à la TVA de l'ensemble des mises à disposition qui en étaient auparavant exonérées. Dans certaines situations, ces mises à disposition peuvent continuer à ne pas être soumises à la taxe, soit qu'elles n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA, soit qu'elles sont exonérées de cette taxe en tant qu'opérations étroitement liées à la fourniture de prestations elles-mêmes exonérées de TVA. Cela étant, l'administration fiscale ne pourra se prononcer plus précisément sur le statut d'éventuelles mises à disposition au regard de la TVA qu'après avoir été en mesure de procéder à un examen complet des situations particulières qui viendraient à lui être soumises.