

Conseil d'État

**N° 301586**

Inédit au recueil Lebon

**8ème et 3ème sous-sections réunies**

M. Arrighi de Casanova, président

Mme Eliane Chemla, rapporteur

M. Olléon Laurent, commissaire du gouvernement

SCP LESOURD, avocat(s)

lecture du jeudi 10 juin 2010

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 14 février et 11 mai 2007 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la SOCIETE CARILIS, dont le siège est 148, avenue Gambetta à Paris (75020), représentée par son président-directeur général en exercice ; la SOCIETE CARILIS, venant aux droits de la SA France Patinoires, demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt du 4 décembre 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté sa requête tendant, d'une part, à l'annulation du jugement du 5 février 2004 du tribunal administratif de Paris rejetant sa demande tendant à la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre des années 1988, 1989 et 1990, d'autre part, à la décharge de ces impositions ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la sixième directive 77/388/CEE du Conseil des Communautés européennes du 17 mai

1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Vu la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Eliane Chemla, Conseiller d'Etat,
- les observations de la SCP Lesourd, avocat de la SOCIETE CARILIS,
- les conclusions de M. Laurent Olléon, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à la SCP Lesourd, avocat de la SOCIETE CARILIS ;

Considérant qu'à l'issue d'une vérification de comptabilité de la Société France Patinoires portant, en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, sur la période correspondant aux exercices clos en 1988, 1989 et 1990, l'administration a réintégré dans les bases d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée de la société les subventions reçues de la commune et du syndicat au cours de ces exercices et correspondant, en application des conventions que la société avait signées avec les collectivités pour la gestion de deux patinoires dont elles sont propriétaires, à des déficits d'exploitation de la gestion de ces patinoires ; que la SOCIETE CARILIS se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 4 décembre 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté sa requête dirigée contre le jugement du 5 février 2004 par lequel le tribunal administratif de Paris avait rejeté sa demande tendant à la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée correspondant à cette majoration de la base d'imposition ;

Considérant qu'il ressort des termes de l'arrêt attaqué que, pour rejeter la requête de la société France Patinoires, la cour s'est fondée sur les dispositions du a du I de l'article 266 et du 2° du II de l'article 267 du code général des impôts dans une rédaction qui n'était pas celle applicable à la période d'imposition en litige ; qu'ainsi, son arrêt est entaché d'erreur de droit ; que par suite, et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi, la SOCIETE CARILIS est fondée à en demander l'annulation ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler l'affaire au fond en application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative ;

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes du paragraphe 1 de l'article 11 A de la sixième directive du Conseil du 17 mai 1977 : 1. La base d'imposition est constituée : a) pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées sous b), c) et d), par tout ce qui constitue la contrepartie obtenue et à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations ; qu'aux termes de l'article 256 du code général des impôts : 1° Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens meubles et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel qu'aux termes de l'article 266 du même code, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : 1. La base d'imposition est constituée : a) Pour les livraisons de biens, les prestations de services et les acquisitions intracommunautaires, par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de la livraison ou de la prestation ;

Considérant que les stipulations des conventions conclues par la société France Patinoires, aux droits de laquelle vient la SOCIETE CARILIS, avec la commune de Saint-Ouen et le syndicat communautaire d'aménagement de l'agglomération nouvelle de Cergy-Pontoise fixent les tarifs d'entrée et de location du matériel dans les patinoires, les horaires de leur ouverture et les conditions de la fréquentation du public scolaire ; qu'elles assurent à l'exploitant une rémunération annuelle de 70 000 F pour chacune des patinoires et prévoient que l'éventuel bénéfice d'exploitation après impôts et dotation aux amortissements est reversé par la société à la commune ou au syndicat et qu'en cas de déficit d'exploitation, constaté en fin d'exercice, une subvention d'équilibre correspondant à ce déficit est versée par la commune ou le syndicat à la société ; que pour les trois exercices successifs considérés cette subvention a été versée ; qu'elle apparaît ainsi comme la contrepartie des obligations souscrites par la société en ce qui concerne la nature des prestations offertes aux utilisateurs des patinoires et les prix de celles-ci, lesquels étaient déterminés, ainsi que le principe et le mode de calcul des subventions, au moment où les prestations, faits générateurs de la taxe, ont été effectuées ; que les subventions versées à la société doivent, dès lors, être regardées comme ayant le caractère d'un complément du prix que les collectivités ont fixé en faveur des clients des installations ; qu'elles entrent ainsi dans les prévisions du a du 1 de l'article 266 du code général des impôts, interprétées à la lumière des dispositions précitées de la sixième directive du Conseil du 17 mai 1977, et sont en conséquence soumises à la taxe sur la valeur ajoutée en application des dispositions de l'article 256 du même code ;

Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes de l'article 267 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : II. - Ne sont pas à comprendre dans la base d'imposition : / (...) 2° Les sommes remboursées aux intermédiaires (...) qui effectuent des dépenses sur l'ordre et pour le compte de leurs commettants dans la mesure où ces intermédiaires rendent compte à leurs commettants et justifient auprès de l'administration des impôts de la nature ou du montant exact de ces débours ; qu'il ne résulte pas des stipulations des conventions signées par la Société France Patinoires avec la commune de Saint-Ouen et avec le syndicat communautaire de l'agglomération

nouvelle de Cergy-Pontoise que les dépenses exposées par la SOCIETE CARILIS pour la gestion des patinoires, et notamment les dépenses du personnel qu'elle recrute et rémunère, aient été engagées sur l'ordre et pour le compte de la commune ou du syndicat ; que par suite, ces dépenses ne peuvent être regardées comme des débours faits en lieu et place de la commune ou du syndicat ; que, dès lors, la SOCIETE CARILIS n'est pas fondée à soutenir que les subventions qui lui ont été versées en compensation des déficits d'exploitation satisfont aux conditions posées par les dispositions de l'article 267 du code général des impôts ;

Considérant, enfin, que la requérante ne peut se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, ni de l'instruction administrative 3B-112 du 1er juin 1989, qui ne contient aucune interprétation formelle de la loi fiscale, ni des prises de position contenues dans la correspondance du 29 novembre 2007 du directeur des services fiscaux de l'Allier à une autre société ou dans la lettre adressée, le 3 janvier 2008, par le ministre au maire d'une commune, dès lors qu'en tout état de cause, elles sont, l'une et l'autre, postérieures aux périodes d'imposition en litige ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SOCIETE CARILIS n'est pas fondée à se plaindre de ce que le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre des années 1988 à 1990 ;

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soient mises à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, les sommes que la SOCIETE CARILIS demande au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

-----

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 4 décembre 2006 est annulé.

Article 2 : La requête de la SOCIETE CARILIS devant la cour administrative d'appel de Paris et le surplus des conclusions de son pourvoi sont rejetés.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à la SOCIETE CARILIS et au ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat.

