
Golf public

CAA Nancy 14-1-2010

TVA-II-7143* : MF n° 47215

Faisant application des critères d'assujettissement des organismes de droit public dégagés par la CJUE, la cour administrative d'appel de Nancy juge, dans un arrêt analysé ci-après, que les recettes tirées de l'exploitation d'un golf par un syndicat intercommunal à vocations multiples doivent être soumises à la TVA.

Pour l'application de l'article 256 B du CGI qui subordonne le non-assujettissement à la TVA des personnes morales de droit public pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs à la condition que le non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence, il faut prendre en compte non seulement la concurrence actuelle telle qu'elle résulte du marché local, mais encore les possibilités réelles pour un opérateur privé d'entrer sur le marché pertinent.

Doivent ainsi être soumises à la TVA les recettes issues de l'exploitation d'un golf par un syndicat intercommunal à vocations multiples (Sivom) dès lors que l'activité développée par le Sivom ne présente pas, par ses modalités d'exploitation relatives à l'utilisation des installations et aux tarifs pratiqués, ainsi que par la nature de ses services, des caractéristiques telles qu'elle serait insusceptible de se trouver confrontée à la concurrence potentielle d'un opérateur privé manifestant l'intention d'entrer sur ce marché.

CAA Nancy 14 janvier 2010 n° 09-570, 2^e ch., Sivom de la Région de Dole ; texte à paraître à la RJF 8-9/10 n° 785.

Nos observations

1 L'article 13 de la directive TVA prévoit que pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, les organismes de droit public (Etats, départements, communes...) ne sont pas considérés comme des assujettis sauf si leur non-assujettissement conduit à des distorsions de concurrence d'une certaine importance. Pour

certaines activités expressément visées, les organismes de droit public sont toutefois obligatoirement assujettis à la TVA. Ces dispositions sont, peu ou prou, reprises à l'article 256 B du CGI.

2 Amenée à se prononcer sur la notion de distorsion de concurrence, la Cour de justice de l'Union européenne a choisi de retenir une approche *in abstracto* (par référence à l'activité en tant que telle) et non *in concreto* (par rapport à chaque situation d'espèce).

En d'autres termes, 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, selon la Cour, être évaluées par rapport à l'activité en cause, en tant que telle, sans que cette évaluation porte sur un marché local en particulier.

La Cour a également précisé qu'il y a lieu de prendre en considération non seulement la concurrence actuelle, mais également la concurrence potentielle, pour autant que la possibilité pour un opérateur privé d'entrer sur le marché pertinent soit réelle et non purement hypothétique (CJCE 16-9-2008 aff. 288/07, *Isle of Wight Council et autres*: TVA-II-7016fv).

3 La cour de Nancy fait application des critères ainsi dégagés par la Cour de justice dans une affaire concernant la gestion d'un club de golf par une collectivité locale (Sivom). Pour conclure à l'assujettissement du golf, la cour de Nancy tient compte de la nature de l'activité développée et de ses modalités d'exploitation (peu différentes de celle d'une entreprise commerciale) ainsi que des possibilités réelles pour un opérateur privé d'entrer sur le marché pertinent, sans rechercher si le Sivom fait effectivement face ou non à une concurrence au niveau du marché local (en l'espèce, il n'existait pas moins de 31 golfs privés dans la région).

4 On notera pour finir que l'administration aboutit à la même conclusion que la cour de Nancy s'agissant des golfs publics (TVA-II-7040). Les critères utilisés par la doctrine administrative pour conclure à l'assujettissement ou au non-assujettissement d'une activité développée par un organisme public (critères fondés sur la présomption de concurrence ou de non-concurrence) ne sont toutefois pas en phase avec la jurisprudence de la CJUE susvisée.