

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE BESANÇON**

N°1801880

**SYNDICAT D'ENERGIES D'EQUIPEMENTS
ET DE COMMUNICATION DU JURA**

Mme Margaux Besson
Rapporteur

M. Gérard Poitreau
Rapporteur public

Audience du 8 janvier 2021
Décision du 26 janvier 2021

19-06-02-02
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Besançon,

(1^{ère} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire enregistrés le 24 octobre 2018 et le 25 juillet 2019, le syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura, représenté par Me Antoine, doit être regardé comme demandant au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés pour la période du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2015 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 6 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Le syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura soutient que :

- les services informatiques qu'il fournit ne sauraient constituer des prestations de services effectuées à titre onéreux au sens de l'article 256 du code général des impôts en l'absence de lien direct entre lesdits services et leur rétribution ;

- la mise à disposition de ces services au profit de ses adhérents en vertu de l'article L. 5721-9 du CGCT est exonérée de TVA au sens de l'article 256 B du code général des impôts.

Par un mémoire en défense, enregistré le 10 mai 2019, l'administrateur général des finances publiques chargé de la direction de contrôle fiscal Centre-Est conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que les moyens invoqués par le syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- 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 Mme Besson, conseillère,
- les conclusions de M. Poitreau, rapporteur public,
- et les observations de Me Antoine, pour le syndicat d'énergie, d'équipement et de communication du Jura.

Considérant ce qui suit :

1. Le syndicat intercommunal d'Electricité du Jura, regroupant l'ensemble des communes du département, a été créé en 1949. Il avait initialement pour objet la mise en œuvre des travaux d'électrification rurale destinés à faire face aux besoins en électricité des communes. Puis, le syndicat a diversifié ses missions, notamment en étendant ses activités à toutes les vocations d'aménagements communaux de sorte qu'il prit le nom de Syndicat Intercommunal d'Electricité et d'Equipement collectif du Jura. En 1968, avec l'adhésion du Conseil Général du Jura, il est devenu un syndicat mixte. En 1987, son Comité Syndical a décidé qu'il apporterait désormais son aide aux communes pour leur permettre de se doter de moyens de gestion informatique. Par un arrêté du 18 février 2014, il est devenu un syndicat mixte ouvert et restreint à la carte, dénommé Syndicat mixte d'Energies, d'Equipements et de e-Communication du Jura (dit « SIDEC »). Il compte désormais 544 adhérents, composés majoritairement de communes, mais également de certains établissements publics de coopération intercommunale (syndicats de communes, communautés de communes et communautés d'agglomération), ainsi que du département du Jura. Le SIDEC a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2015, à l'issue de laquelle des rappels de TVA lui ont été réclamés à hauteur de la somme totale de 343 698 en droits et 25 595 euros en pénalités. Il demande la décharge de ces sommes.

Sur les conclusions aux fins de décharge :

2. En premier lieu, il résulte de l'interprétation que la Cour de justice de l'Union européenne a donnée de la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, puis de la directive 2006/112/CE, notamment dans ses arrêts du 8 mars 1988 *Apple and Pear Development Council* (aff. 108/86), du 21 mars 2002 *Kennemer Golf et Country Club* (aff. 174/00) et du 18 juillet 2007 *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (aff. 277/05), qu'une prestation de service ne peut être soumise à la taxe sur la valeur ajoutée que s'il existe un lien direct entre le service rendu et la contre-valeur reçue, les sommes versées constituant une contrepartie effective d'un service individualisable fourni dans le cadre d'un rapport juridique où des prestations réciproques sont échangées.

3. En l'espèce, il résulte de l'instruction que l'ensemble des prestations faisant partie du service « Informatique et Technologie de la communication et de l'Informatisation » sont

réalisées en échange d'une cotisation annuelle versée par chacune des collectivités souhaitant bénéficier de ces prestations et dont le montant est arrêté par une délibération du comité syndical. Ainsi, la cotisation du service d'informatique de gestion (IDG), est calculée, pour la mise en œuvre de la mission d'aide à l'informatique de gestion avec les logiciels « WMAGNUS » « E-MAGNUS », « CPMOPROS » et « HORIZ(ON)-LINE » à partir d'une somme forfaitaire décidée en fonction notamment du nombre de logiciels installés, de leur date d'installation, ou de la nature du Pack (« standard » ou « évolution ») choisie par la collectivité, somme à laquelle est ajoutée un montant variant de 0,90 à 1,12 euros par habitant de cette collectivité. Cette cotisation est également réduite de 40 à 20 % pour certaines des collectivités qualifiées de communes rurales. Cette même cotisation, en tant qu'elle concerne l'activité de migration entre différents logiciels, est calculée au regard de la nature de ces logiciels. De plus, le service de Sécurité Informatique est rémunéré au moyen d'une cotisation dont le montant varie en fonction de nombre de PC à protéger. De la même façon, la cotisation afférente au service dit d'« Hébergement » varie selon la prestation que sollicite l'adhérent. Sur ce point, en ce qui concerne le service de sauvegarde des données « IDG Magnus », « JVS » ou « COSOLUCE », est prévue une contribution de 2,50 euros par mois par commune jusqu'à 500 habitants et de 5 euros par mois par commune et établissement public de plus de 500 habitants. Pour les autres services prévus par cette branche d'activité, la cotisation est calculée par rapport au nombre de boîtes aux lettres, d'adhérents, d'utilisateurs, ou encore de logiciels à sécuriser. Enfin, la cotisation due en échange de la prestation relevant du service dit « système d'information géographique – SIG », celle-ci est assise sur la base de 0,50 (2013) ou 0,51 (2014) euros par habitant pour les collectivités de moins de 3 500 habitants et sur la base de 1 euro pour les collectivités allant de 3 501 à 5 000 habitants. Au regard de l'ensemble de ces éléments, s'il apparaît que les données démographiques des collectivités membres du SIDEC sont, pour certaines cotisations, prises en compte, il résulte de ce qui vient d'être exposé que ces cotisations sont prioritairement établies par rapport aux besoins de l'adhérent et, par suite, à la prestation dispensée. En conséquence, contrairement à ce que soutient le requérant, il existe un lien entre les avantages que chaque cotisant retire des services qu'il demande et la cotisation annuelle qu'il verse au syndicat.

4. En second lieu, d'une part, 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 (...) »*. L'article 256 A du même code dispose que : *« 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 (...) »*.

5. D'autre part, aux termes du paragraphe 1 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 : *« 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 (...) ».

6. Il résulte de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, telle qu'interprétée par la Cour de justice de l'Union européenne, notamment dans son arrêt du 29 octobre 2015 (C-174/14) Soudaçoř - 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 son article 13, 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.

7. Par suite, avant toute recherche d'une éventuelle distorsion de concurrence qui résulterait du non-assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée d'une personne morale de droit public, il convient de vérifier au préalable si l'activité économique est réalisée par l'organisme public en tant qu'autorité publique. Selon la jurisprudence de la Cour de justice, cette condition est remplie 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. Si tel n'est pas le cas, 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, notamment celles prévues à l'article 132 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

8. 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.

9. En l'espèce, si le syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura soutient que sa prise en charge des services « Informatique et Technologie de la communication et de l'Informatisation » résulte du désengagement de l'Etat dans ce domaine et des demandes de celui-ci, de la région de Franche-Comté et du département du Jura afin que le développement de l'outil numérique dans les communes membres soit assuré, cette circonstance ne confère pas à cette activité un caractère d'intérêt général de nature à faire regarder ce service comme étant un service public. De plus, le mode de financement de ce service, bien que reposant, seulement partiellement sur un système de péréquation financière, n'est pas de nature à faire regarder les activités en cause comme exploitées dans le cadre du régime juridique particulier aux personnes morales de droit public. Il suit de là que les activités consistant en la fourniture de prestations de services en matière d'informatique et de technologie et de la communication et de l'informatisation ne sont pas réalisées par le syndicat requérant en tant qu'autorité publique. Celui-ci n'entre donc pas dans le champ des dispositions précitées de l'article 256 B du code général des impôts et est, par suite, assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée à raison de cette activité de nature économique.

10. Au surplus, il résulte de l'instruction qu'au regard de la présence, relevée par l'administration fiscale, de prestataires privés proposant des services identiques à ceux du syndicat requérant, l'absence d'assujettissement des activités réalisés par ce dernier à ce titre doit être regardé comme constituant une distorsion de concurrence. La circonstance, alléguée par le syndicat, qu'il fasse appel aux entreprises du secteur privé dans le cadre de marchés négociés sans mise en concurrence, n'est au demeurant pas de nature à établir l'absence de distorsion de concurrence.

11. Il résulte de l'ensemble de ce qui précède que les conclusions du syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura aux fins de décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés au titre de la période du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2015 doivent être rejetées.

Sur frais liés au litige :

12. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mis à la charge de l'Etat, qui n'est pas dans la présente instance la partie perdante, le versement de la somme que demande le syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura au titre des frais qu'il a exposés et qui ne sont pas compris dans les dépens.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié au syndicat d'énergies, d'équipements et de communication du Jura et à l'administrateur général des finances publiques chargé de la direction de contrôle fiscal Centre-Est.

Délibéré après l'audience du 8 janvier 2021 à laquelle siégeaient :

- M. Trottier, président,
- M. Charret, premier-conseiller,
- Mme Besson, conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 26 janvier 2021.

Le rapporteur,

Le président,

M. Besson

T. Trottier

La greffière,

E. Cartier

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance, en ce qui le concerne, ou 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 du présent jugement.

Pour expédition conforme,
La greffière