



# La concurrence et l'assujettissement des personnes publiques à la TVA

**Thierry Lambert**

DANS **REVUE FRANÇAISE DE FINANCES PUBLIQUES** 2014/4 N° 128 , PAGES 53 À 63  
ÉDITIONS **LEXTENSO**

ISSN 0294-0833

DOI 10.3917/rffp.128.0053

Date de mise en ligne : 04/08/2025

Article disponible en ligne à l'adresse

<https://droit.cairn.info/revue-revue-francaise-de-finances-publiques-2014-4-page-53?lang=fr>



Découvrir le sommaire de ce numéro, suivre la revue par email, s'abonner...  
Scannez ce QR Code pour accéder à la page de ce numéro sur Cairn.info.



**Distribution électronique Cairn.info pour Lextenso.**

Vous avez l'autorisation de reproduire cet article dans les limites des conditions d'utilisation de Cairn.info ou, le cas échéant, des conditions générales de la licence souscrite par votre établissement. Détails et conditions sur [cairn.info/copyright](http://cairn.info/copyright).

Sauf dispositions légales contraires, les usages numériques à des fins pédagogiques des présentes ressources sont soumises à l'autorisation de l'Éditeur ou, le cas échéant, de l'organisme de gestion collective habilité à cet effet. Il en est ainsi notamment en France avec le CFC qui est l'organisme agréé en la matière.

# La concurrence et l'assujettissement des personnes publiques à la TVA

Thierry LAMBERT\*

## RÉSUMÉ

Lorsque les activités des personnes publiques sont en concurrence avec le secteur privé elles sont assujetties à la TVA. La concurrence ne doit pas être faussée. Le principe a été posé par le législateur, le juge notamment communautaire en a précisé le contenu et la doctrine administrative l'a complété.

*When the activities of the public persons are in competition with the private sector they are subjected to the VAT. Competition must not be falsified. The principle was put by the legislator, the notably community judge clarified the contents and the administrative doctrine completed it.*

Les personnes morales de droit public désignent les institutions publiques dotées de la personnalité juridique. Ce sont essentiellement les administrations de l'État, les collectivités territoriales et leurs groupements, les établissements publics de l'État y compris ceux ayant un caractère industriel ou commercial, les établissements publics locaux<sup>1</sup> et les groupements constitués entre personnes morales de droit public, dès lors qu'elles assurent des missions de service public et fonctionnent

\* Professeur à Aix-Marseille Université. [tfiscal@lapostenet](mailto:tfiscal@lapostenet)

1. Caroline CHAMARD-HEIM, « Les EPIC face au droit fiscal », *Gestion & Finances publiques*, 2009, 12, pp. 982-987.

avec la participation et sous le contrôle de l'autorité publique et dont le financement est assuré en quasi-totalité par des fonds publics. Concernant les établissements publics locaux une précision s'impose. En effet, il convient de distinguer les établissements de coopération entre collectivités territoriales, dont font partie les établissements de coopération intercommunale<sup>2</sup> et les syndicats mixtes<sup>3</sup> notamment, des établissements dépendant d'une collectivité territoriale tels les offices du tourisme<sup>4</sup> ou encore les services départementaux d'incendie et de secours<sup>5</sup>.

Le législateur n'a pas souhaité que les personnes publiques échappent aux impositions de droit commun, ce qui ne veut pas dire que toutes leurs activités soient assujetties à l'impôt. Par conséquent, l'impôt quand il est dû est une « dépense obligatoire » qui doit être inscrite au budget de la personne publique. Cette dernière, comme tout contribuable, doit satisfaire à des obligations déclaratives et comptables. Elle bénéficiera, elle aussi, des droits et garanties de tout contribuable vérifié. Rien ne lui interdit de faire une procédure de rescrit, d'avoir accès aux documents administratifs la concernant ou de bénéficier de la répétition de l'indu. Une spécificité toutefois, les comptes sont tenus par un agent comptable lui-même fonctionnaire de la Direction générale des finances publiques.

Ainsi qu'il a été écrit, « *ce traitement de droit commun se retrouve de façon plus obscure au sein du Code général des impôts qu'il faut lire impôt par impôt puisqu'il n'y a pas d'approche globale (c'est-à-dire globalisante dans la plénitude institutionnelle) des personnes publiques sur le plan fiscal, du moins sur le plan d'une « proclamation » générale* »<sup>6</sup>. Toutefois, « *le législateur a toujours introduit certaines exonérations pour tenir compte de la nature de certains biens, de certains services, conduisant d'ailleurs parfois à s'interroger sur l'intérêt ou l'utilité pour les personnes publiques de s'insérer dans la vie économique, de produire des biens et d'assurer des services* »<sup>7</sup>.

Les personnes publiques peuvent être conduites à développer leurs activités dans le domaine économique, commercial et concurrentiel ce qui a pour conséquence de les assujettir à la TVA, de plein droit ou sur option. L'assujettissement à la TVA est assorti du droit à déduction de la taxe qui a grevé les dépenses d'amont.

2. Article L 5210-1-1 A CGCT.

3. Article L 5721-2 CGCT.

4. Article L 133-1 du Code du tourisme.

5. Article L 1424-1 CGCT.

6. Jean-Luc ALBERT, *Fiscalité et personnes publiques*, LGDJ-Lextenso éditions, coll. Systèmes-Fiscalité, 2012, p. 13.

7. *Idem*, p. 85.

Si le législateur a fixé pour règle que certaines opérations sont imposables et que d'autres ne le sont pas, il est un principe qui doit être respecté : le non-assujettissement à la TVA ne doit pas être de nature à fausser la concurrence.

## I. – LA CONCURRENCE : LE CRITÈRE D'ASSUJETTISSEMENT

Les personnes morales de droit public sont invitées, si ce n'est contraintes, de gérer leurs activités et leurs patrimoines non seulement dans un souci d'efficacité et de bonne gestion mais en cherchant à les valoriser, à exploiter les services rendus dans un souci de rentabilité. Pour ce faire elles se conduisent, de plus en plus, comme des entreprises du secteur privé cherchant à tirer profit de leurs activités. Le non-assujettissement à la TVA pourrait être un facteur de distorsion de la concurrence, préjudiciable aux entreprises privées. Les services publics à caractère industriel et commercial des collectivités territoriales, qui peuvent être concédés à des entreprises privées, sont par nature assujetties à la TVA.

La doctrine administrative précise que « *la notion de concurrence à laquelle il convient de se référer pour savoir si un organisme de droit public est ou non assujetti à la TVA s'apprécie dans un cadre qui peut dépasser les limites territoriales de la circonscription dans laquelle s'exerce son activité. Il convient donc, suivant les cas de situer au plan communal, départemental, ou même national, le domaine concurrentiel. Celui-ci peut, en effet, varier en fonction du champ d'action géographique de l'organisme concerné, de l'étendue du marché ou de la clientèle vers laquelle son activité est orientée* »<sup>8</sup>. Cette définition, qui n'est pas étroite, permet d'apprécier la concurrence dans un cadre géographique qui peut être large et en fonction de critères variés.

### A. Le principe présumé de non-concurrence

Les activités présumées non concurrentielles, pour lesquelles il n'y a pas lieu de les imposer à la TVA, se résument à peu de chose. La doctrine administrative les liste<sup>9</sup>.

8. BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-20130801.

9. *Idem*.

Il s'agit des opérations étroitement liées à l'assistance sociale et à la sécurité sociale. Sont visées les activités fournies par les maisons de retraite et les foyers logements, dès lors qu'en raison de leur mode de fonctionnement et de leur caractère social très marqué, le non-assujettissement de ces établissements n'est pas susceptible de générer des distorsions de concurrence. Il en va de même pour l'exploitation de terrains de campings municipaux lorsqu'elle procure à la commune une recette annuelle relativement modique.

La solution est identique pour les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse, ceci vise les centres de loisirs et de vacances. L'hospitalisation, les soins médicaux ainsi que les activités qui leur sont étroitement liées sont présumés sans concurrence. La Cour de Justice dans une jurisprudence bien établie précise la notion de « prestations de soins à la personne »<sup>10</sup>, qui implique une finalité thérapeutique qui elle-même englobe les actions de prévention, de diagnostic et de soins. La Cour a également précisé que les prestations effectuées par un médecin, dont le but principal est de préparer une décision juridique, ne sont pas exonérées de TVA, contrairement à celles qui visent principalement à protéger la vie d'une personne<sup>11</sup>.

Concernant les prestations sportives et culturelles, sont concernés les droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une piscine, d'une patinoire, d'une bibliothèque, de musées, de monuments historiques, ainsi que les droits d'entrée perçus au titre de l'organisation d'expositions d'intérêt local et les recettes afférentes aux activités d'enseignement musical ou artistique. Là aussi la Cour de justice est venue indiquer d'une part que dans l'article 13-A § 1-n de la 6<sup>e</sup> directive l'expression « autres organismes culturels reconnus » n'exclut pas les solistes se produisant à titre individuel et que d'autre part, l'« exonération en faveur de certaines activités d'intérêt général » n'entraîne pas de restrictions aux possibilités d'exonération prévues par ces dispositions<sup>12</sup>.

Les prestations télématiques effectuées dans le cadre d'une mission de service public, notamment le service télématique d'information

10. CJCE, 6 novembre 2003, aff. 45/01, Christoph DORNIER, « Stiftung für Klinische Psychologie », Revue de jurisprudence fiscale, 2004, 1, comm. 105.

11. CJCE, 20 novembre 2003, aff. 212/01, Margarete UNTERPERTINGER, CJCE, 20 novembre 2013, aff. 307/01, *Peter d'Ambrumenil et Dispute Resolution Services Ltd*, Revue de jurisprudence fiscale, 2004, 2, comm. 210.

12. CJCE, 3 avril 2003, aff. 144/00, Matthias HOFFMANN, Revue de jurisprudence fiscale, 2003, 6, comm. 793.

municipale, sont exonérées de TVA. Il en va de même des activités d'enseignement à distance, que les cours soient transmis par voie postale ou diffusés en ligne par internet. Il est précisé que l'exonération vaut également pour les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées au service fourni, notamment la livraison de supports pédagogiques<sup>13</sup>.

## B. La concurrence présumée

Les services proposés par les personnes morales de droit public peuvent être en concurrence directe avec des entreprises commerciales qui proposent des services similaires. Il convient alors de les assujettir à la TVA afin de ne pas fausser la concurrence.

Les opérations immobilières réalisées par les personnes morales de droit public s'analysent comme des livraisons d'immeubles réalisés à titre onéreux par des opérateurs publics, que sont les collectivités territoriales, qui entrent en concurrence avec celles des opérateurs privés lorsqu'elles s'inscrivent dans une démarche économique d'aménagement de l'espace ou de maîtrise d'ouvrage. Par conséquent, ces opérations sont imposables même si le cédant les a réalisées en tant qu'autorité publique. Sont également imposables les cessions de terrains à bâtir ou de constructions résultant de l'aménagement d'emprises à cette fin, voire d'origine domaniale non établie, dès lors que le cadre administratif fait apparaître une telle volonté de valoriser son activité et de répondre aux besoins des acquéreurs comme pourrait le faire un intervenant privé<sup>14</sup>.

Concernant les golfs publics, par exemple, doivent être soumises à la TVA les recettes issues de l'exploitation par un syndicat à vocations multiples si l'activité développée par le syndicat ne présente pas, par ses modalités d'exploitation relatives à l'utilisation des installations et des tarifs pratiqués, ainsi que par la nature de ses services, des caractéristiques qui feraient qu'il n'y aurait pas de concurrence<sup>15</sup>. Il en va de même de l'exploitation d'une plage par une commune à condition toutefois que celle-ci soit en concurrence avec d'autres plages offrant des prestations similaires<sup>16</sup>.

13. Réponse ministérielle n° 1355, Journal officiel Sénat, 3 octobre 2002, p. 2240.

14. BOI-TVA-IMM-10-10-10-20120912.

15. CAA Nancy, 14 janvier 2010, n° 09-570, *Sivom de la région de Dole*, Revue de jurisprudence fiscale, 2010, 8-9, comm. 785.

16. CAA Lyon, 7 juin 2007, n° 04-124, *Commune de Saint-Jorioz*, Revue de jurisprudence fiscale, 2007, 12, comm. 1398.

La chose est plus complexe pour les locations d'emplacement de stationnement. Les recettes de ces emplacements dans des parcs aménagés représentent la contrepartie d'un service rendu, elles sont soumises à la TVA au taux normal. Peu importe que ces emplacements soient établis sur le domaine public, dont ils constituent une dépendance<sup>17</sup>. Par contre, lorsque la collectivité utilise ses prérogatives de puissance publique pour autoriser ou limiter le stationnement<sup>18</sup>, afin de réguler la circulation et le stationnement, il n'est pas fait application de la TVA dès lors que la collectivité locale réalise, en tant qu'autorité publique, une activité placée hors du champ d'application de la TVA au sens de l'article 256 B du CGI.

Autre exemple : les opérations de cantines ouvertes aux personnels des administrations sont assujetties à la TVA car les prestations fournies par les entreprises gestionnaires des cantines d'entreprises ne sauraient être regardées comme « étroitement liées » à l'assistance sociale et ne peuvent bénéficier ni des exonérations visées à l'article 13-A-1-g de la 6<sup>e</sup> directive, ni de celles des articles 261 et suivants du CGI<sup>19</sup>. Toutefois l'administration maintient l'exonération des cantines scolaires et universitaires<sup>20</sup>.

En pratique les activités des personnes morales de droit public sont appréciées au cas par cas. Une seule question mérite d'être posée : les entreprises privées peuvent-elles satisfaire ou sont elles en concurrence avec les activités des personnes morales ?

## II. – LA TRADUCTION LÉGISLATIVE ET RÉGLEMENTAIRE

La rédaction de l'article 256 B du CGI pose deux principes. Le premier est d'affirmer que les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA « pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence ». Autrement dit la nature des activités est nettement précisée et l'absence de distorsion de concurrence est érigée en principe. Le second est de considérer qu'« en tout état de cause », les

17. Réponse ministérielle n° 9032, Journal officiel Sénat, 19 février 2004, p. 415.

18. Art. L. 2213-6 du CGCT.

19. CE, 27 mars 2000, req. 204227, Droit fiscal, 2000, concl. ARRIGHI DE CASANOVA, comm. 687.

20. BOI 3 A-5-01, instruction du 21 mars 2001.

personnes morales sont assujetties pour un certain nombre d'opérations et le législateur nous en livre une liste. Cette formulation approximative n'est pas satisfaisante.

En outre, le procédé qui consiste à ce que le législateur dresse des listes traduit en réalité une difficulté, qu'il n'a pas surmontée, il n'est pas parvenu ou n'a pas cherché à conceptualiser le principe de l'assujettissement à la TVA des personnes morales. C'est la jurisprudence qui va donner un contenu aux opérations

L'article 261 du CGI, relatif aux exonérations, présente les mêmes défauts. Il est rédigé ainsi une : « *sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée* : », suit une longue liste d'exonérations généralement sous conditions.

### A. Les opérations imposables

Écartons tout d'abord les tâches administratives fondamentales découlant des prérogatives de puissance publique, par exemple l'état civil ou le recouvrement des impôts, qui sont hors du champ d'application de la TVA. Il en va de même des activités qui, bien que ne relevant pas de l'exercice de la souveraineté, et n'impliquant pas l'exercice de pouvoirs coercitifs, sont exercées en tant qu'autorité publique par des personnes morales de droit public. Toutefois ces activités peuvent être soumises à la TVA sur option<sup>21</sup> ou par détermination expresse de la loi.

La directive communautaire du 28 novembre 2006<sup>22</sup>, relative au système commun de la TVA, précise que les organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, sauf si le non-assujettissement conduit à des distorsions de concurrence. Ces dispositions ont été reprises à l'article 256 B du CGI. Parmi les treize opérations visées à l'article précité, réalisées par des personnes morales assujetties nous trouvons, sans aucune cohérence apparente, les « livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente » mais aussi les « transports de personnes » ou encore l'« entreposage de biens meubles ».

La Cour de justice énonce que les activités exercées par des organismes de droit public « en tant qu'autorité publique », au sens de l'article 4 du paragraphe 5 de la 6<sup>e</sup> directive et pour lesquelles ils ne sont

21. Article 260 A du CGI.

22. Article 13 § 1 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006.

pas, en principe assujettis à la TVA, s'entendent de celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés<sup>23</sup>.

Le juge, y compris communautaire, précise parfois les choses. La Cour de justice a jugé, que relève de la fourniture d'eau, visée à l'article 256 B précité, le branchement individuel qui consiste en la pose d'une canalisation permettant le raccordement de l'installation hydraulique d'un immeuble aux réseaux fixes de distribution d'eau, en conséquence un organisme de droit public agissant en tant qu'autorité publique a la qualité d'assujetti pour cette opération<sup>24</sup>.

La liste de l'article 256 B n'est pas limitative. En effet, certaines opérations à caractère industriel et commercial sont soumises de plein droit à la TVA. La doctrine administrative considère qu'il en va ainsi, notamment de la location, de locaux aménagés, de la location d'emplacements de stationnement, à l'exception des locations d'emplacement sur la voie publique, de l'exploitation de bars buvettes, travaux d'études et de recherches, des opérations agricoles lorsque la moyenne des recettes calculées sur deux années civiles consécutives excède le montant fixé par le 5° du II de l'article 298 *bis* du CGI<sup>25</sup>.

Le juge se prononce sur ce qui est de nature à entraîner des « distorsions dans les conditions de la concurrence » au sens de l'article 256 B du CGI. La Cour de justice de Luxembourg, dans un arrêt rendu en grande chambre le 16 septembre 2008<sup>26</sup>, a apporté deux précisions importantes. Tout d'abord il est noté que l'article 45 § 5 2° alinéa de la 6<sup>e</sup> directive doit être interprété en considérant que les distorsions de concurrence d'une certaine importance, auxquelles conduirait le non-assujettissement des organismes de droit public doivent être évaluées par rapport à l'activité en cause, en tant que telle, sans que cette évaluation porte sur un marché local particulier. Ensuite la Cour précise que cette disposition oblige à considérer que le mot « conduirait » implique de prendre en considération non seulement la concurrence du moment, mais aussi celle qui est potentielle, pour autant que la possibilité pour un opérateur privé d'entrer sur le marché

23. CJCE, 17 octobre 1989, n° 231/87 et n° 129/88, Plén., *Communes de Carpaneto Piacentino et de Rivergaro*, Revue de jurisprudence fiscale, 1990, 1, comm. 103.

24. CJCE, 3 avril 2008, aff. 442/05, *Finanzamt Oschatz*, Revue de jurisprudence fiscale, 2008, 7, comm. 917.

25. BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10-20 (13 août 2001).

26. CJCE 16 septembre 2008, aff. 288/07, gr. ch., *Isle of Wight Council et autres*, Revue de jurisprudence fiscale, 2009, 1, comm. 100.

soit réelle et non hypothétique et que l'expression « d'une certaine importance » signifie que le non-assujettissement des organismes publics ne peut être admis que dans l'hypothèse où il ne conduirait qu'à des distorsions de concurrence négligeables.

Concernant l'appréciation qu'il convient de faire de la concurrence et de son importance, l'administration avait déjà pris position, au cas par cas, avant que n'intervienne la jurisprudence de la Cour de justice. Par exemple, les piscines et les parcs aquatiques publics, qui peuvent être en concurrence, avec des établissements de même nature privée, la doctrine administrative avait rappelé le principe selon lequel ces établissements sont soumis à la taxe que s'il existe une offre commerciale concurrente. L'administration avait précisé, à l'occasion d'une réponse à une question écrite d'un parlementaire, que la notion de concurrence à laquelle il convient de se référer dépasse le strict cadre communal, car la clientèle n'est pas limitée aux seuls habitants de la commune<sup>27</sup>. De la même façon les régies municipales ou intercommunales qui exploitent des crématoriums exercent une activité concurrentielle et sont, par conséquent, assujetties à la TVA<sup>28</sup>.

Le juge, par une lecture rigoureuse de l'article 256 B, avait lui aussi parfaitement intégré le critère de la concurrence comme critère d'assujettissement à la TVA. L'exploitation commerciale d'une grotte par une commune, dans des conditions similaires à celles pratiquées par des entreprises privées proposant des prestations analogues, est soumise à la TVA<sup>29</sup>.

## B. Quelques opérations particulières

Le législateur a parfois précisé les choses avec un souci du détail. L'article 261-4-4 du CGI énonce que la TVA ne s'applique pas, concernant les chambres consulaires, aux opérations relevant des services administratifs, dans la mesure où leur non-imposition n'implique pas de distorsion de concurrence, mais aussi aux activités d'enseignements et à celles d'informations à caractère général. Les autres opérations sont soumises à la TVA.

Un principe a été posé pour les établissements et organismes publics de recherche : les activités de recherche fondamentale ou appliquée

27. Réponse ministérielle n° 14355, Journal officiel Sénat, 20 janvier 2005, p. 171.

28. BOI 3 A-4-04, instruction du 6 août 2004.

29. CE (na), 14 décembre 2005, req. 270477, *Commune de Domme*, Revue de jurisprudence fiscale, 2996, 8-9, comm. 1007.

effectuées par tous les organismes quel que soit leur statut juridique, qu'ils soient publics ou privés constituent des activités économiques qui entrent dans le champ d'application de la TVA. Le législateur a prévu que les travaux d'études et de recherche individualisés traduits par la réalisation d'une prestation de services ou d'une livraison de biens directe au profit d'un tiers, y compris d'un autre organisme public, juridiquement distinct, sont imposables à la TVA<sup>30</sup>.

La doctrine administrative et la jurisprudence sont venues compléter les lacunes.

Quelques exemples illustreront, sans prétendre à l'exhaustivité, ce fait.

Les concours des services de l'Équipement ont pour particularité, pour certains d'entre eux, d'être assujettis à la TVA et pour d'autres d'en être exclus. Par principe, toutes les prestations qui pourraient être confiées à des techniciens privés sont assujetties. Il en va de même pour les concours apportés, par les services de l'Équipement, aux communes et à leurs groupements en matière de projets ou de direction de travaux, concours aussi à divers organismes sous la forme d'études de conception, de prestation d'assistance. Des officines privées pourraient rendre les mêmes prestations. Par contre, l'aide technique à la gestion communale et l'aide de services autres que la voirie communale échappent à la TVA.

La doctrine administrative est proluxe. Les foyers militaires, par exemple, sont placés en dehors du champ d'application de la TVA, sauf pour les ventes à consommer sur place qui peuvent toutefois en être exonérées si elles répondent aux nécessités de service public<sup>31</sup>. De la même manière les offices municipaux du tourisme sont assujettis pour un certain nombre d'activités notamment les opérations de régies publicitaires, la vente d'affiches ou d'objets ou encore la production et la vente de séjours forfaitaires<sup>32</sup>.

C'est parfois le juge communautaire qui nous impose l'assujettissement. Un exemple qui en son temps avait agité la doctrine et le monde politique mérite d'être cité. Pendant longtemps la France s'est refusé à percevoir la TVA sur les péages autoroutiers. La Cour de justice a fini par condamner la France, à appliquer le droit commun de la taxe aux autoroutes, la perception du prix n'étant pas uniquement réservée à des organismes de droit public<sup>33</sup>. Dans ses conclusions

30. Articles 256, 256 A, 256 B du CGI.

31. BOI 3 A-6-95, instruction du 12 mai 1995.

32. Instruction 20 octobre 1999.

33. CJCE, 12 septembre 2000, aff. C-260/98, *Commission c / Grèce*, Revue de jurisprudence fiscale, 2000, 12, comm. 1536 ; Patrick DANIS, « TVA et autoroutes après l'arrêt CJCE du 12 septembre 2000 », Bulletin fiscal Francis Lefebvre, 2001, 1, pp. 5-10.

l'avocat général Siegbert Alber écrivait : « *La présente procédure en manquement, introduite par la Commission, a pour objet de faire constater par la Cour que, en ne soumettant pas à la taxe sur la valeur ajoutée les péages d'autoroutes et en évitant en conséquence le paiement des ressources propres et des intérêts dus, la République hellénique a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité CE* », il faisait observer : « *dans ce contexte, pour les mêmes raisons, la Commission a introduit des recours en manquement contre la République française, l'Irlande, le Royaume-Uni et le royaume des Pays-Bas. Ces recours concernent les affaires C-276/97, C-358/97, C-359/97 et C-408/97. À la différence des autres États membres faisant l'objet de procédures de manquement, le royaume des Pays-Bas a mis la contribution correspondante au titre des ressources propres à la disposition de la Commission, sous réserve du règlement des points litigieux. Les États membres qui ne font pas l'objet de procédures en manquement soit ne prélèvent pas de péages, soit les soumettent à la taxe sur le chiffre d'affaires. Comme le royaume d'Espagne applique un taux d'imposition réduit, la Commission a introduit également une procédure en manquement contre cet État membre (C-83/99)* ».

Cette décision n'est pas restée sans conséquences. L'administration a précisé que les péages devaient être soumis à la TVA et qu'en conséquence les usagers pouvaient déduire la taxe ayant grevé les péages<sup>34</sup>.

\*  
\* \*

L'article 260 A du CGI permet aux départements, aux communes et à leurs groupements ou à leurs établissements publics d'opter, pour certaines de leurs missions, pour la TVA. Celle-ci est exercée distinctement pour chacun des services et couvre l'ensemble des opérations relatives au service considéré. L'option permet aux collectivités de récupérer la TVA grevant les investissements. L'utilisation du fonds de compensation de la TVA relativise l'intérêt de l'option<sup>35</sup>.

Le pré carré sans concurrence d'activités exercées par les personnes publiques se réduit sous les injonctions de Commission européenne pour qui la concurrence doit être libre et non faussée. Par conséquent, l'assujettissement à la TVA est devenu quasiment la règle.

34. BOI 3 A-4-01, instruction 27 février 2001.

35. Loïc LEVOYER, *Les collectivités territoriales et la TVA*, éd. Le Moniteur, coll. Les guides juridiques de la gazette, 2005, pp. 13 et suiv.