

N° 330013
Ministre de l'intérieur contre
communauté d'agglomération du pays
de Montbéliard

3^e et 8^e sous-sections réunies
Séance du 7 décembre 2011
Lecture du 23 décembre 2011

CONCLUSIONS

Vincent Daumas,
Rapporteur public

En vertu de l'article 256 B du code général des impôts, les personnes morales de droit public, notamment les collectivités territoriales, ne sont en principe pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs. Il résulte de cette exclusion du champ de la TVA que les collectivités territoriales ne peuvent pas répercuter la taxe qui leur est facturée par les entreprises redevables à l'occasion de la fourniture de biens ou de services. C'est pour que la charge résultant de la facturation de cette taxe ne les dissuade pas d'investir que le législateur a mis en place le fonds de compensation de la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA). En vertu de l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales, les ressources de ce fonds sont « destinées à permettre progressivement le remboursement intégral de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée par les collectivités territoriales et leurs groupements sur leurs dépenses réelles d'investissement ». L'article L. 1615-2 du même code dresse la liste des bénéficiaires du fonds.

*

Le district urbain du pays de Montbéliard, devenu le 1er janvier 2000 la communauté d'agglomération du pays de Montbéliard (CAPM), a assuré la maîtrise d'ouvrage de l'opération de rénovation du stade Bonal, réalisée entre 1999 et 2004. Le 2 août 1999, une convention de mise à disposition du stade a été conclue au profit du Football Club de Sochaux-Montbéliard (FCSM). Le préfet du Doubs a par ailleurs attribué à la communauté d'agglomération, par arrêtés successifs intervenus entre mai 2001 et octobre 2004, des dotations au titre du FCTVA pour les années 2001 à 2003 à raison des dépenses d'investissement consenties pour la rénovation du stade, pour un montant total de 1 646 838,12 euros.

Mais, par un arrêté du 27 décembre 2005, le préfet a demandé à la communauté d'agglomération le reversement de cette somme, au motif que les conditions d'éligibilité au fonds n'étaient pas remplies eu égard à l'utilisation réelle du stade et que les conditions dans lesquelles le stade a été mis à la disposition du Football Club de Sochaux-Montbéliard avaient eu pour effet de procurer un avantage à ce dernier.

Le préfet se référait, ce faisant, aux dispositions de l'article L. 1615-7 du CGCT, qui prévoyaient, dans leur rédaction alors applicable que « les immobilisations cédées ou mises à disposition au profit d'un tiers ne figurant pas au nombre des collectivités ou établissements bénéficiaires du [FCTVA] ne peuvent donner lieu à une attribution dudit fonds ». Vous avez

en effet interprété ces dispositions en ce sens qu'elles font obstacle à l'attribution du FCTVA dans les seuls cas où les conditions dans lesquelles l'immobilisation est remise ou confiée font apparaître que l'investissement a principalement eu pour objet ou pour effet d'avantager ce tiers (CE 29 juillet 1998, Commune de Flamanville, n° 172155, aux tables du Recueil¹ ; CE 24 mai 2006, Ministre c/ commune de Mons-en-Baroeul, n° 274810, tables du Recueil p. 745²). Il s'agit d'éviter une forme de détournement de l'objet du FCTVA.

La communauté d'agglomération a demandé au tribunal administratif de Besançon l'annulation pour excès de pouvoir de l'arrêté préfectoral du 27 décembre 2005 mettant à sa charge le reversement des sommes qui, selon le préfet, avaient été attribuées à tort. Le tribunal a fait droit à cette demande. Saisie à son tour, la cour administrative d'appel de Nancy a rejeté l'appel du ministre de l'intérieur. Celui-ci se pourvoit en cassation à l'encontre de l'arrêt rendu par la cour.

Indiquons d'emblée que le fond du dossier n'est pas clair. On ne parvient pas, notamment, à savoir précisément à partir de quand le préfet a considéré que le stade Bonal ne répondait plus à la condition de non-affectation à un tiers : était-ce dès l'origine, c'est-à-dire avant même qu'il prenne ses décisions d'attribution du fonds ? était-ce par la suite, au vu d'éléments nouveaux dont il ne disposait pas au moment où il a pris ces décisions d'attribution ? Les pièces du dossier ne permettent pas d'y répondre, les écritures de l'administration n'éclairent pas ce point, et les juges du fond n'ont pas pris position sur la question.

Pour confirmer le jugement attaqué, la cour administrative d'appel a assimilé l'arrêté litigieux ordonnant le reversement des montants perçus au titre du FCTVA à une décision de retrait des arrêtés ayant attribué ces mêmes sommes. Elle a ensuite jugé que ces arrêtés avaient créé des droits au profit de la communauté d'agglomération. Elle en a déduit que le préfet, qui n'alléguait pas qu'ils avaient été obtenus par fraude, ne pouvait légalement les retirer une fois expiré le délai de quatre mois suivant leur édicition.

Dans son pourvoi, le ministre critique ce raisonnement sous l'angle de l'erreur de droit. Il soutient qu'un arrêté par lequel une dotation est attribuée à une collectivité au titre du FCTVA n'est pas une décision individuelle créatrice de droits. Il soutient également que le régime de droit commun des actes créateurs de droits ne peut trouver à s'appliquer à un tel arrêté, compte tenu notamment des dispositions de l'article L. 1615-9 du CGCT, qui prévoient la possibilité de reversement des sommes attribuées au titre du FCTVA.

*

La question du caractère créateur de droits des décisions attribuant une dotation au titre du FCTVA est inédite dans votre jurisprudence et divise les juges du fond (voyez par exemple, pour une position inverse à celle retenue par la CAA de Nancy dans la présente affaire, CAA Marseille, 16 janv. 2006, Min. c/ commune d'Aubagne, n° 03MA01462).

Vous jugez qu'une décision administrative accordant un avantage financier crée en principe des droits au profit de son bénéficiaire. Toutefois, n'ont pas cette portée les mesures qui se

¹ Pour les dispositions issues du III de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988 du 29 décembre 1988 (n° 88-1193).

² Pour les dispositions issues de l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 1993 du 30 décembre 1993 (n° 93-1353), applicables en l'espèce.

bornent à procéder à la liquidation de la créance née d'une décision prise antérieurement (voyez, abandonnant la jurisprudence issue de votre décision de section du 15 octobre 1976, M. B..., n° 97478, au Recueil p. 419 : CE section 6 novembre 2002, Mme S..., n° 223041, au Recueil ; CE section 12 oct. 2009, M. F..., n° 310300, Recueil p. 360).

Tout d'abord, la circonstance que le FCTVA a pour objet de pallier l'impossibilité pour les collectivités territoriales de déduire la TVA grevant leurs dépenses d'investissement, et répond ainsi dans une certaine mesure à une logique de compensation, ne nous semble nullement faire obstacle à ce qu'une dotation au titre de ce fonds soit regardée comme un avantage financier. Vous avez ainsi jugé, à propos de l'indemnité de sujétions pour service à l'étranger prévue à l'article 2 du décret du 1^{er} octobre 1997, qu'une décision attribuant cette indemnité crée des droits au profit du bénéficiaire, alors même qu'elle est destinée à compenser les charges spécifiques qu'un militaire envoyé en opération extérieure ou en renfort temporaire à l'étranger doit supporter en raison de cette affectation (CE 26 octobre 2011 Min. c/ Mme Z..., n° 340847, à mentionner aux Tables sur un autre point).

Ajoutons que la circonstance que le bénéficiaire d'une dotation attribuée au titre du FCTVA soit une personne publique ne fait nullement obstacle à ce que l'arrêté qui l'attribue soit qualifié d'acte créateur de droits (voyez, à propos de l'attribution de subventions à un syndicat intercommunal, CE 8 février 1985, Syndicat intercommunal de la Marana, n° 42940, Recueil p. 28).

Mais l'argumentation du ministre ne porte pas sur ces points. S'il estime qu'une décision d'attribution du FCTVA ne crée pas de droits, c'est parce qu'il s'agit, selon lui, d'une simple décision reconnaîtive ou d'une pure opération de liquidation, résultant simplement du constat que les conditions pour l'octroi du fonds sont remplies. Nous ne pensons pas que vous pourrez suivre cette argumentation. Il appartient en effet au préfet d'examiner les états déclaratifs produits par la collectivité et de vérifier que les conditions d'éligibilité au fonds sont remplies, notamment qu'il s'agit de dépenses d'investissement, qu'elles ont bien été financées par la collectivité, qu'elles ont bien été grevées de TVA ou encore que les immobilisations acquises ou créées grâce à ces dépenses ne sont pas utilisées pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA. Au terme de cet examen, il prend une décision par laquelle il attribue expressément une dotation prélevée sur le FCTVA en fixant le montant de cette somme ou, à tout le moins, le montant des dépenses qu'il regarde comme éligibles, auquel sera appliqué le taux de compensation forfaitaire fixé par la loi³.

L'appréciation que le préfet porte à cette occasion peut être complexe, de sorte qu'il nous paraît absolument exclu qu'un arrêté attribuant une dotation au titre du FCTVA puisse être regardé comme purement reconnaîtif. Il n'y a par ailleurs, en amont de cet arrêté attributif, aucune décision prévue par les textes dont cet arrêté pourrait constituer une simple mesure de liquidation. Et si nous sommes prêts à admettre qu'un tel arrêté comporte, pour partie, des opérations de liquidation internes (notamment l'application du taux au montant des dépenses reconnues comme éligibles), ce n'est pas le cas de la partie de l'arrêté qui admet l'éligibilité au fonds de telles ou telles dépenses d'investissement pour lesquelles la collectivité en a demandé le bénéfice.

³ Précisément par le I de l'article L. 1615-6 du CGCT.

Précisons que l'arrêté prévoyant une attribution du FCTVA nous semble créer des droits immédiatement, et non sous réserve de conditions à remplir. Cet arrêté, en effet, intervient postérieurement à la vérification de l'éligibilité des dépenses. Il ne comporte pas de conditions ou d'engagements au respect desquels le bénéfice du FCTVA serait subordonné. Et si le CGCT énonce des conditions d'éligibilité au fonds, il ne subordonne pas cette éligibilité même à l'engagement de respecter ces conditions dans la durée. Nous ne pensons donc pas qu'il faille vous inscrire dans la logique de votre décision du 5 juillet 2010 Chambre de commerce et d'industrie de l'Indre (n° 308615, au Recueil), par laquelle vous avez jugé que l'attribution d'une subvention par une personne publique ne crée de droits au profit de son bénéficiaire que dans la mesure où celui-ci respecte les conditions mises à son octroi.

Nous vous proposons donc, sur ce premier point, de confirmer le raisonnement de la cour administrative d'appel en jugeant que l'arrêté par lequel un préfet accorde à une collectivité territoriale ou à un groupement de collectivités le bénéfice du FCTVA au titre de dépenses qu'il juge éligibles crée au profit de cette collectivité ou de ce groupement un droit au versement de dotations de ce fonds à raison de ces dépenses.

*

Une fois admis qu'un tel arrêté crée des droits, reste à examiner s'il n'existe pas un texte permettant au préfet d'en prononcer le retrait au-delà du délai de droit commun de quatre mois fixé par votre jurisprudence (CE assemblée 26 octobre 2001, M. T..., n° 197018, au Recueil). En effet, vous jugez de manière constante que les règles dégagées par votre jurisprudence qui régissent l'abrogation et le retrait des décisions créatrices de droits ne s'appliquent qu'en l'absence de dispositions législatives ou réglementaires contraires.

A cet égard, le ministre soutient que la cour administrative d'appel a commis une erreur de droit en appliquant aux arrêtés d'attribution du FCTVA le régime de droit commun des actes créateurs de droits, sans tenir compte des dispositions de l'article L. 1615-9 du CGCT. Nous croyons que vous ne pourrez regarder ce moyen comme nouveau en cassation, ainsi que la communauté d'agglomération le soutient en défense. En effet, s'il est vrai que, devant la cour, le ministre ne se prévalait pas expressément des dispositions des articles L. 1615-9 et R. 1615-5 de ce code, son argumentation tendait bel et bien à démontrer que les conditions de leur application étaient réunies et que le préfet était dès lors fondé à réclamer le remboursement des sommes versées au titre du FCTVA, malgré l'expiration du délai de quatre mois.

L'article L. 1615-7 du CGCT se borne à poser une condition d'éligibilité au FCTVA. Il ne prévoit pas la possibilité de demander le remboursement d'une dotation de ce fonds au motif que cette condition n'était en réalité pas remplie ou ne l'est plus. En revanche, l'article L. 1615-9 du CGCT dispose que : « Les modalités de remboursement des attributions du [FCTVA] par les (...) bénéficiaires dudit fonds sont définies par décret en Conseil d'Etat ». Et l'article R. 1615-5 du CGCT, pris pour l'application de ces dispositions, prévoit le mode de calcul du montant devant faire l'objet d'un remboursement : dans le cas d'un immeuble cédé ou mis à disposition d'un tiers non bénéficiaire du fonds, ce montant est égal à celui « de l'attribution initiale diminuée d'un dixième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle l'immeuble a été acquis ou achevé ».

La combinaison de ces dispositions permet à l'Etat de demander le remboursement d'une fraction de la dotation de FCTVA dont a bénéficié une collectivité au titre d'un bien qui se

trouve cédé ou mis à disposition au profit d'un tiers non éligible à ce fonds. Il ne s'agit pas, nous vous l'avons dit, de dispositions ayant pour objet d'orienter le comportement des collectivités bénéficiaires du fond, à la manière d'un acte prévoyant l'octroi d'une subvention sous réserve que certaines conditions soient respectées dans la durée. Il s'agit plutôt, dans le respect complet des choix de gestion de ces collectivités, de s'assurer que les attributions du FCTVA remplissent exactement l'objet de ce fonds et, notamment, qu'elles ne profitent qu'aux bénéficiaires limitativement énumérées par la loi.

Et il ne fait pas de doute que ces dispositions dérogent, au moins partiellement, aux règles de droit commun applicables au retrait des décisions créatrices de droit : les décisions d'attribution du FCTVA interviennent généralement, au plus tard, au cours de la deuxième année qui suit celle de l'engagement de la dépense, alors que les dispositions de l'article R. 1615-5 autorisent la récupération d'une partie de la dotation jusqu'au terme de la huitième année qui suit celle de l'acquisition ou de l'achèvement de l'immeuble ayant fait l'objet de la dépense.

La question peut être posée – mais vous n'êtes pas tenus de la trancher pour statuer sur le pourvoi dont vous êtes saisi – de savoir si ce régime particulier de retrait permet aussi au préfet d'exiger, au-delà d'un délai de quatre mois, le remboursement d'une dotation de FCTVA attribuée au titre d'un bien qui dès l'origine ne remplissait pas la condition posée par l'article L. 1615-7 du CGCT. C'est-à-dire dans le cas où le bien résultant de l'investissement réalisé par la collectivité a déjà fait l'objet d'une cession ou d'une mise à la disposition d'un tiers non bénéficiaire du fonds, au moment où le préfet examine l'éligibilité à ce fonds des dépenses correspondantes. Nous croyons que le remboursement n'est pas possible dans ce cas : si le préfet se trompe dans son appréciation initiale et entend la remettre en cause, il doit le faire dans le délai de droit commun de quatre mois.

En premier lieu, la lettre de l'article R. 1615-5 n'incite pas à l'interprétation contraire. En effet il mentionne le reversement d'une « fraction » de l'attribution du FCTVA, ce qui suggère que le reversement n'est pas total.

En second lieu, la logique du dispositif de remboursement nous semble seulement de prendre en compte certains changements de situation résultant de choix de gestion de la collectivité qui interviennent postérieurement à l'attribution du fonds. D'ailleurs, les dispositions de l'article L. 1615-3 du CGCT, qui prévoient également un dispositif de reversement lorsque le bien ayant fait l'objet d'une attribution du fonds, sans changer de mains, est affecté par la collectivité à une activité soumise à la TVA, indiquent quant à elles expressément qu'elles ne traitent que de l'hypothèse dans laquelle l'activité est « par la suite » soumise à la taxe.

En troisième lieu, une telle interprétation ne devrait nullement déstabiliser la pratique des services de l'Etat : le préfet statue sur les demandes d'attribution du fonds au vu soit du compte administratif de la collectivité, soit de l'avis de mandatement de la dépense, c'est-à-dire en tout état de cause une fois l'acquisition de l'immobilisation réalisée ou les travaux de construction achevés. Il est alors en mesure d'apprécier exactement la nature, la consistance et l'affectation de l'immobilisation. Et si, par exemple dans le cas d'une opération complexe comme celle de l'espèce, il ne s'estime pas suffisamment éclairé, il peut toujours repousser sa décision en demandant à la collectivité des précisions supplémentaires.

Pour en revenir à l'arrêt attaqué, la cour a jugé que « si les dispositions des articles L. 1615-9 et R. 1615-5 du [CGCT] prévoient une procédure de remboursement par les collectivités locales des attributions du [FCTVA] en cas de cession ou de mise à disposition des biens, le

ministre ne soutient pas que l'arrêté attaqué trouverait son fondement légal dans ces dispositions » ; puis elle a ajouté « que, en tout état de cause, compte tenu de son objet, l'arrêté litigieux doit être regardé comme ayant (...) retiré les arrêtés (...) accordant à la communauté d'agglomération (...) des dotations au titre de ce fonds » ; avant d'en déduire que l'arrêté litigieux, en remettant en cause le principe même du droit à l'attribution du FCTVA au-delà d'un délai de quatre mois suivant ces arrêtés, était entaché d'illégalité. Redisons-le : la cour n'a pas pris position sur la question de savoir s'il y avait eu mise à disposition d'un tiers au sens de l'article L. 1615-3 du CGCT, ni a fortiori sur la date à laquelle elle serait intervenue. Or, si vous nous avez suivis pour considérer que les dispositions des articles L. 1615-9 et R. 1615-5 prévoient un régime qui autorise à déroger aux règles de votre jurisprudence relative au retrait des actes créateurs de droits, une telle circonstance pouvait être de nature à confirmer, en partie tout au moins, la légalité de l'arrêté litigieux. En adoptant ces motifs, la cour nous semble donc nécessairement avoir jugé que ces dispositions étaient à ses yeux sans incidence sur l'application, aux arrêtés attributifs du FCTVA, du délai de retrait de quatre mois.

Si vous nous suivez, vous jugerez que, ce faisant, elle a commis l'erreur de droit qui lui est reprochée par le ministre. Vous annulerez par conséquent l'arrêt attaqué.

*

Après cassation, il nous semble plus judicieux de renvoyer l'affaire à la cour administrative d'appel de Nancy, dès lors qu'il reste, dans ce dossier, des points de fait à éclaircir.

Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat la somme que la communauté d'agglomération demande à ce titre.

Par ces motifs nous concluons :

- à l'annulation de l'arrêt attaqué ;
- au renvoi de l'affaire devant la CAA de Nancy ;
- au rejet des conclusions présentées par la communauté d'agglomération au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du CJA.