

Cour administrative d'appel de Lyon, 5 février 2026, n° 24LY02166

 Cour administrative d'appel  Lyon  2ème chambre - formation à 3  5 février 2026

Sujets abordés dans les motifs

#1 [application de la taxe sur la valeur ajoutée](#)

#2 [taxe sur la valeur ajoutée](#)

#3 [application de la taxe sur la valeur ajoutée](#)

Chronologie de l'affaire

[Tribunal administratif - Clermont-Ferrand](#)

Chambre 1

14/06/2024

N° 2001432



Cour administrative d'appel - Lyon

2ème chambre - formation à 3

05/02/2026

N° 24LY02166

Exposé des faits

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure

L'Association pour la gestion de l'orchestre de la région Auvergne (AGORA) a demandé au tribunal administratif de Clermont-Ferrand de prononcer la décharge des cotisations de taxe sur les salaires et des pénalités correspondantes qui lui ont été réclamées au titre des années 2014, 2015, 2016, 2017 et 2018.

Par un jugement nos 2001432, 2100471, 2200808 du 14 juin 2024, le tribunal administratif de Clermont-Ferrand a rejeté ses demandes.

Procédure devant la cour

Par une requête enregistrée le 26 juillet 2024, l'Association AGORA, représentée par le cabinet Delsol Avocats agissant par Me Delsol et Me Brunelet, demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement ;

2°) de prononcer la décharge de ces impositions ;

3°) de condamner l'Etat au paiement des intérêts moratoires sur le fondement de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales ;

4°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 30 652,20 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

– si elle est, certes, assujettie à la taxe sur les salaires, car placée dans son champ d'application eu égard à son chiffre d'affaires, elle doit ensuite être regardée comme non effectivement redevable de la taxe, puisqu'en pratique, son assiette est égale à 0 ;

– les subventions perçues, bien que non soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, ne constituent pas en soi une opération située dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée et ont néanmoins ouvert droit à déduction ;

– l'administration fiscale méconnaît l'article 231 du code général des impôts, les instructions référencées 3 D-1-06 du 27 janvier 2006 et 3 D-4-97 du 14 avril 1997, BOI-TVA-BASE-10-10-50 n° 100 du 28 décembre 2022, et l'instruction BOI-TVA-DED-20-10, § 1 ;

– elle réalise exclusivement des opérations situées dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée non exonérées tandis que les subventions qu'elle perçoit ne constituent pas des opérations, sans que leur régime de taxe sur la valeur ajoutée n'ait d'incidence sur leur nature intrinsèque ;

– la circonstance que ces dépenses sont financées par des ressources, en ce compris les subventions est sans incidence sur le droit à déduction dès lors que la nature de ces subventions est indépendante du fait qu'elles ont été elles-mêmes soumises à la taxe sur la valeur ajoutée ;

– il y a lieu de condamner l'Etat au paiement des intérêts moratoires en vertu de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales et de la documentation de base BOI-CTX-DG-20-50-30-20200122 n° 40.

Par un mémoire, enregistré le 4 novembre 2024, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

– les moyens de la requête ne sont pas fondés ;

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

– 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 M. Haïli, président-assesseur,
- les conclusions de M. Chassagne, rapporteur public,
- les observations de Me Delsol, représentant la partie requérante.

Motifs

Considérant ce qui suit :

L’Association pour la gestion de l’orchestre de la région auvergne AGORA, qui a pour objet de promouvoir le développement de la vie musicale et culturelle en région Auvergne, a fait l’objet d’une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er janvier 2013 au 31 décembre 2015 à l’issue de laquelle l’administration l’a dégrevé de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée au titre des subventions perçues de l’Etat et de collectivités locales et l’a corrélativement assujettie à des rappels de taxe sur les salaires au titre des années 2014 et 2015 du fait de l’inclusion de ces subventions la base d’imposition. A la suite d’un contrôle sur pièces, l’administration fiscale l’a également assujetti à des compléments de taxe sur les salaires au titre des années 2016, 2017 et 2018 pour le même motif. Ces suppléments de taxes sur les salaires ont été assortis de la majoration de 10 % prévue au a. du 1 de l’article 1728 du code général des impôts. Par la présente requête, l’association AGORA relève appel du jugement susvisé rendu par lequel le tribunal administratif de Clermont-Ferrand, après avoir jointes les instances, a rejeté sa demande de décharge des compléments de taxe sur les salaires auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015, 2016, 2017 et 2018 et des majorations correspondantes.

#1 application de la taxe sur la valeur ajoutée

Aux termes de l’article 231 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux années 2014, 2015, 2016 et 2017 et 2018 d’impositions en litige : « 1. Les sommes payées à titre de rémunérations aux salariés, à l’exception de celles correspondant aux prestations de sécurité sociale versées par l’entremise de l’employeur, sont soumises à une taxe égale à 4,25 % de leur montant évalué selon les règles prévues à l’article L. 136-2 du code de la sécurité sociale, sans qu’il soit toutefois fait application du deuxième alinéa du I et du 6° du II du même article. Cette taxe est à la charge des entreprises et organismes qui emploient ces salariés, (...) lorsqu’ils ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée ou ne l’ont pas été sur 90 % au moins de leur chiffre d’affaires au titre de l’année civile précédant celle du paiement desdites rémunérations. L’assiette de la taxe due par ces personnes ou organismes est constituée par une partie des rémunérations versées, déterminée en appliquant à l’ensemble de ces rémunérations le rapport existant, au titre de cette même année, entre le chiffre d’affaires qui n’a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée et le chiffre d’affaires total. Le chiffre d’affaires qui n’a pas été assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée en totalité ou sur 90 p. 100 au moins de son montant, ainsi que le chiffre d’affaires total mentionné au dénominateur du rapport s’entendent du total des recettes et autres produits, y compris ceux correspondant à des opérations qui n’entrent pas dans le champ d’application de la taxe sur la valeur ajoutée. Le chiffre d’affaires qui n’a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée mentionné au numérateur du rapport s’entend du total des recettes et autres produits qui n’ont pas ouvert droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée / (...) ».

#2 taxe sur la valeur ajoutée

Il résulte de ces dispositions que l'assiette de la taxe sur les salaires due par les assujettis partiels à la taxe sur la valeur ajoutée s'obtient en appliquant au montant total des rémunérations le rapport existant entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée et le chiffre d'affaires total. Ce rapport est déterminé en faisant figurer, au numérateur, le chiffre d'affaires qui n'a pas ouvert droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée et qui, en conséquence, est constitué des recettes correspondant à des opérations exonérées ou situées hors du champ d'application de cette taxe, et, au dénominateur, la totalité des recettes correspondant à des opérations imposables ou exonérées ou situées hors du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

#3 application de la taxe sur la valeur ajoutée

Il est constant que l'association AGORA a perçu au titre des exercices clos de 2014 à 2018 des subventions versées par l'Etat et des collectivités locales qui, n'étant pas directement liées au prix des opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée qu'elle effectue dans le cadre de son objet associatif, sont hors du champ d'application de cette taxe. Contrairement à ce que soutient l'association requérante, dès lors qu'il résulte des termes mêmes de la loi que le chiffre d'affaires total s'entend du total des recettes et autres produits, y compris ceux qui correspondent à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, il résulte des dispositions précitées de l'article 231 du code général des impôts que ces subventions doivent figurer aussi bien au numérateur qu'au dénominateur du rapport servant à déterminer la base d'assujettissement à la taxe sur les salaires. Par suite, c'est à bon droit que l'administration fiscale a calculé le montant de la taxe sur les salaires dont elle était redevable au titre des exercices clos dont s'agit en intégrant aux deux termes de ce rapport les subventions ainsi perçues.

L'association appelante ne peut utilement se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, des documentations de base référencées 3 D-1-06 du 27 janvier 2006, 3 D-4-97 du 14 avril 1997, BOI,3 D-1-06, n° 15 du 27 janvier 2006, BOI-TVA-BASE-10-10-50 n° 100 du 28 décembre 2002 et « BOI-TVA-DED-20-10, § 1 », dès lors que celles-ci sont relatives à la taxe sur la valeur ajoutée.

Il résulte de ce qui précède que l'Association AGORA n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Clermont-Ferrand a rejeté ses demandes. Par voie de conséquence, ses conclusions tendant au bénéfice de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, ainsi que, en tout état de cause, celles tendant au versement d'intérêts moratoires, doivent également être rejetées.

Dispositif

DECIDE :

Article 1er : La requête de l'Association AGORA est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à l'Association pour la gestion de l'orchestre de la région Auvergne et à la ministre de l'action et des comptes publics.

Délibéré après l'audience du 15 janvier 2026, à laquelle siégeaient :

M. Pruvost, président de chambre,

M. Haïli, président-assesseur,

M. Porée, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe, le 5 février 2026.

Le rapporteur,

X. Haïli

Le président,

D. Pruvost

La greffière,

M. A...

La République mande et ordonne à la ministre de l'action et des comptes publics en ce qui la concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis, en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,

La greffière,