



LES QUESTIONS - RÉPONSES DE LA DAJ

Assujettissement de l'indemnité d'imprévision à la TVA

QUESTION

Les indemnités d'imprévision sont-elles assujetties à la TVA ?

RÉPONSE

Conformément à l'article 256 du CGI, sont soumises à la TVA les livraisons de biens et prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. Selon une jurisprudence constante, une prestation de services n'est effectuée « à titre onéreux », au sens de cette disposition, que s'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique au cours duquel des prestations réciproques sont échangées, la rétribution perçue par le prestataire constituant la contre-valeur effective du service fourni au bénéficiaire.

L'existence d'une prestation de services ou d'une livraison de biens effectuée à titre onéreux est l'une des conditions requises pour l'assujettissement à la TVA d'une opération, rappelée de façon constante tant dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) que dans celle des juridictions nationales.

Il résulte de la jurisprudence de la CJUE qu'il ne peut en être ainsi que s'il existe un lien direct entre le service rendu et la contre-valeur reçue, les sommes versées constituant la contrepartie effective d'un service individualisable fourni dans le cadre d'un rapport juridique où des prestations réciproques sont échangées.

En outre, le fait qu'une opération économique soit effectuée à un prix supérieur ou inférieur au prix de revient est dénué de pertinence lorsqu'il s'agit de qualifier une opération d'« opération à titre onéreux ».

Par ailleurs, en application du a du 1 de l'article 266 du CGI, la base d'imposition à la TVA est constituée de toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de ces opérations, de la part de l'acheteur, du

preneur ou d'un tiers y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations. Ainsi, l'ajustement postérieur du prix d'une livraison de biens ou d'une prestation de services est sans incidence sur l'assujettissement à la TVA de l'opération en cause dès lors que les sommes versées constituent la contrepartie de livraisons de biens ou de prestations de services individualisables.

A contrario, une indemnité qui a pour objet exclusif de réparer un préjudice, n'a pas à être assujettie à cet impôt si elle ne constitue pas la contrepartie d'une livraison ou d'une prestation de services.

Enfin, lorsqu'elles présentent un caractère mixte et globalisé (indemnités constituant la contrepartie d'une livraison ou d'une prestation de services et réparant un préjudice), elles sont également assujetties à la TVA. Cependant, si un accord indemnitaire ventile ces deux valeurs, seule la part versée en contrepartie d'une livraison ou d'une prestation de services doit être soumise à la TVA.

Ainsi, selon les cas, une indemnité peut donc être totalement, partiellement assujettie à la TVA ou en être exemptée.

S'agissant plus spécifiquement de l'indemnité d'imprévision, celle-ci est prévue à l'article L. 6 du code de la commande publique pour les contrats administratifs relevant de ce code, sous réserve de ceux mentionnés au livre V de la deuxième partie et au livre II de la troisième partie de ce même code.

Le versement de l'indemnité d'imprévision a pour finalité de permettre au cocontractant de l'administration d'assurer l'exécution du contrat en lui attribuant des sommes destinées à couvrir temporairement son déficit d'exploitation résultant de la survenance d'un événement imprévisible et indépendant des parties.

Dès lors, il existe un lien direct entre le principe du versement de l'indemnité d'imprévision et la réalisation des livraisons de biens et prestations prévues par le contrat.

À l'instar des sommes versées en application d'une clause de révision de prix, ces sommes versées par l'acheteur public au titulaire du marché public sur le fondement de la théorie de l'imprévision s'analysent comme la contrepartie des opérations imposables effectuées par ce dernier et doivent en conséquence être soumises assujetties à la TVA.