



**MINISTÈRE
DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES
ET DE LA RELANCE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

Direction générale des finances publiques
Direction de la législation fiscale
Sous-direction D – Fiscalité des transactions
Bureau D1 A
139 rue de Bercy - Télédéc 667
75572 Paris Cedex 12

Affaire suivie par : Colin BEZIADE
colin.beziade@dgifp.finances.gouv.fr
Tél. : 01 53 18 79 11
Réf. :

D1A/2100000538_vuACvuVPvuMD.docx

Madame Aurélia de Viry

Avocat à la Cour
King Spalding International LLP
12 Cour Albert 1^{er}
75008 PARIS

Paris, le

7 FEV. 2021

Maître,

Par courrier en date du 14 janvier 2021, vous avez appelé l'attention de la direction de la législation fiscale pour le compte de vos clientes, les associations France Galop et Le Trot, sur les règles de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicables aux opérations réalisées par les propriétaires de chevaux de course qui réaliseraient des gains de course soumis à un aléa.

Plus précisément, à la suite de la suppression par la loi de finances pour 2021 de la disposition du code général des impôts (CGI) qui assujettissait à la TVA les gains de course¹ afin de se mettre en conformité avec la jurisprudence de la cour de justice de l'Union européenne (CJUE)², vous souhaitez obtenir confirmation que le droit à déduction de la TVA grevant les dépenses engagées par les propriétaires de chevaux de course assujettis à cette taxe, notamment pour la préparation et la participation à des courses hippiques, ne sera pas dégradé par la perception de recettes non imposables.

Vous soulignez que votre demande ne concerne à cet égard que la seule situation des propriétaires de chevaux assujettis à la TVA, à savoir, des propriétaires éleveurs, des entraîneurs pour les chevaux dont ils sont propriétaires et des professionnels propriétaires de chevaux non-éleveurs et non-entraîneurs qui réalisent des activités de ventes de chevaux soumises à la taxe.

Votre demande appelle les éléments de réponse suivants.

I. Sur la qualité d'assujetti à la TVA des propriétaires de chevaux de course

L'article 256 du CGI soumet à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

En application des dispositions de l'article 256 A du CGI, est assujettie toute personne qui effectue de manière indépendante une activité économique, quel que soit son statut juridique, sa situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de son intervention.

Selon une jurisprudence constante de la CJUE, est assujettie toute personne lorsqu'elle exprime son intention de réaliser une activité économique ouvrant droit à déduction et que cette intention est suffisamment étayée par des éléments objectifs³.

¹ L'article 52 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a abrogé le 4° du III de l'article 257 du code général des impôts (CGI).

² CJUE, 10 novembre 2016, *Pavlina Bastova*, aff. C-432/15.

³ Voir notamment CJCE, 14 février 1985, *Rompelman*, aff. C-268/83, CJCE, 29 février 1996, *INZO*, aff. C-110/94 et CJCE, 15 janvier 1998, *Ghent Coal*, aff. C-37/95.

Il découle de ces principes qu'un propriétaire de cheval qui réalise son activité à titre professionnel, dans la mesure où il s'insère dans une démarche de valorisation économique, c'est-à-dire dans la perspective de la réalisation à titre onéreux de livraisons de biens ou de prestations de services⁴, est assujetti.

Ainsi, lorsque ces conditions sont remplies, les propriétaires-éleveurs⁵ et les propriétaires entraîneurs⁶ sont assujettis, même lorsque les chevaux sont utilisés pour la course.

II. Sur le droit à déduction des propriétaires de chevaux de course

Le 1^o du I de l'article 271 du CGI dispose que la taxe qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la TVA applicable à cette opération.

Afin d'apprécier le caractère déductible d'un montant de TVA, il convient donc de rechercher l'existence d'un lien direct et immédiat entre les dépenses engagées en amont et les opérations d'aval, ce qui conduit à rechercher si le coût des dépenses en cause a été incorporé dans le prix des biens ou services fournis par l'assujetti.

À cet égard, la CJUE a considéré qu'un assujetti peut, en l'absence de lien direct avec une opération ouvrant droit à déduction, néanmoins déduire la TVA grevant des biens et des services en amont s'il est en mesure d'établir, par des éléments objectifs, que les dépenses liées à l'acquisition de tels biens ou services font partie du coût des divers éléments constitutifs du prix de ses opérations d'aval⁷.

Ces dépenses, qui entretiennent alors un lien avec l'ensemble de l'activité économique de l'assujetti en constituent alors des frais généraux et sont, en tant que tels, des éléments constitutifs du prix des produits de l'entreprise.

Ainsi, s'agissant plus particulièrement des propriétaires de chevaux de course, la CJUE a rappelé, dans son arrêt *Pavlina Bastova*, qu'un droit à déduction de la TVA payée en amont dans le cadre des opérations relatives à la préparation et à la participation aux courses est ouvert à un assujetti au motif que les frais afférents à ces opérations font partie des frais généraux liés à son activité économique, à condition que les frais engagés au titre de chacune des opérations en cause présentent un lien direct et immédiat avec l'ensemble de cette activité.

Tel peut être le cas si les coûts ainsi occasionnés sont afférents aux chevaux de course effectivement destinés à la vente ou si la participation desdits chevaux aux courses est, d'un point de vue objectif, un moyen de promouvoir l'activité économique.

Ce faisant, je vous confirme qu'un propriétaire de chevaux de course assujetti à la TVA est en droit de déduire les montants de taxe grevant les dépenses engagées pour la préparation et la participation de ses chevaux à des courses hippiques dans la mesure où ces dépenses peuvent être qualifiées de frais généraux relatifs à son activité économique et ce, sans que l'éventuelle perception de gains de course non soumis à la taxe n'ait une quelconque incidence.

N'a également pas d'incidence sur cette analyse la circonstance d'une éventuelle absence de perception, par le propriétaire, de recettes taxées sur une période d'imposition donnée.

En effet, il ressort de la jurisprudence de la CJUE que le droit à déduction, une fois né, reste acquis même si l'activité économique envisagée ne donne pas lieu immédiatement à des opérations taxées ou si elle ne donne finalement pas lieu à des opérations taxées⁸. Seules les situations frauduleuses ou abusives dans lesquelles l'intéressé a feint de vouloir déployer une activité économique particulière, notamment s'il a cherché en réalité à faire entrer dans son patrimoine privé des biens pouvant faire l'objet d'une déduction, donneraient lieu à remise en cause du droit à déduction.

Par suite, un propriétaire de chevaux de course assujetti à la TVA est fondé à déduire la TVA grevant les dépenses utilisées pour les besoins de son activité économique même si, au titre d'une année donnée, il n'est pas amené à réaliser d'opérations taxées du fait, par exemple, de l'absence de vente d'équidé.

Je vous prie de croire, Maître, à l'assurance de ma considération distinguée.



Matthieu DECONINCK
Sous-directeur

4 Notamment par la vente de ses chevaux de course qu'il soumet à la taxe.

5 Bulletin officiel des finances publiques-impôts (BOFiP-I) référencé BOI-TVA-SECT-80-10-30-10, §10.

6 BOFiP-I référencé BOI-TVA-SECT-80-10-30-20.

7 CJCE, 27 septembre 2001, *Cibo participations SA*, aff. C-16/00.

8 CJCE, 4 février 1985, *Rompelman*, CJCE, 29 février 1996, *INZO* et CJCE, 15 janvier 1998, *Ghent Coal*, précités.