

## Fiche

### Programme de recherche contribuant à la formation d'étudiants

Règles de TVA au regard des circonstances d'un cas d'espèce

**Objet : Convention de partenariat conclue entre l'université X et l'institut Y**

#### I – Exposé de la situation

Au vu du document communiqué, les éléments de contexte sont les suivants.

Dans le cadre d'une convention de partenariat prenant effet le 1<sup>er</sup> novembre 2007 pour une durée de deux ans, l'université X, intervenant par le truchement de l'un de ses laboratoires dénommé Z, et l'institut Y sont convenus de réaliser en commun un programme de recherche, d'une durée de deux ans, consacré « aux femmes mécènes d'Occident et d'Orient ».

Son objet est de contribuer, sous l'égide d'universitaires confirmés, à la réalisation de travaux incombant à des étudiants préparant un master ou un doctorat (art....).

A ces travaux s'attache en particulier l'objectif de créer et de développer un réseau universitaire européen animé par l'institut Y ainsi que l'organisation de colloques et la réalisation de publications.

Le financement du programme de recherche en question est assuré conjointement par les deux parties prenantes (art. ...).

La contribution de l'institut Y correspond au versement à l'université X d'une somme d'argent de 5 000 euros aux fins de financer, d'une part, les frais engendrés par les déplacements nécessaires à la consultation des sources indispensables aux travaux de recherche et, d'autre part, les acquisitions de la documentation adaptée (art....).

Quant à l'université X, sa contribution, estimée à 2 000 euros, consiste à mettre à disposition de l'équipe de recherche de son laboratoire précité, des locaux, des bibliothèques, du personnel ainsi que du matériel informatique et technique (art. ...).

Il est prévu également l'organisation d'une journée d'étude à la charge de l'institut Y pour faire émerger les résultats résultant de la réalisation, à mi-chemin, du programme de recherche (art. ...).

La question se pose de savoir comment cette situation s'analyse au regard de la TVA.

#### II – Analyse au regard de la TVA

1- A titre liminaire, il convient de souligner qu'il résulte de l'article 2 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 (refonte de la sixième directive n° 77/388 CEE du 17 mai 1977 <http://www.amue.fr/finances/metier/valorisation/fiscalite-applicable-aux-epsdp/tva/corpus-juridique/corpus-communautaire/>) définissant le champ d'application de la TVA, lu en combinaison avec l'article 9, que seules les activités ayant un caractère économique sont susceptibles d'être soumises à cet impôt, dès lors qu'elles sont effectuées à titre onéreux à l'intérieur d'un Etat membre par un assujetti agissant en tant que tel.

En d'autres termes, une activité économique telle qu'une activité de prestataire de services n'est taxable :

- que s'il existe un lien direct entre le(s) service(s) rendu(s) et la contrepartie reçue (CJCE, arrêt du 8 mars 1988, *Apple and Pear Development Council*, aff. 102/86, points 11 et 12) ;
- et que si elle n'entre pas dans le champ d'une exonération expressément prévue par la réglementation.



S'agissant du lien direct, il ne peut être caractérisé que si la prestation de services procure un avantage individuel, c'est-à-dire un service déterminé, au client et que le niveau de celui-ci est en relation avec le prix payé au prestataire.

Il convient d'ajouter que la somme perçue en contrepartie de l'opération réalisée peut être fixée de manière forfaitaire (CJCE, arrêt du 21 mars 2002, [Kennemer Golf & Country Club](#), aff. C-174/00, point 40).

C'est à la lumière de ces éléments que doit être analysée la situation de l'université X et de l'institut Y.

2- En se reportant à la clause relative à la propriété intellectuelle et en particulier aux résultats issus du programme de recherche, il apparaît que dans le cas où ceux-ci pourront donner lieu à valorisation sous quelque forme que ce soit, l'université X et l'institut Y signeront un accord déterminant précisément les actions à mener en ce domaine (art ...).

En d'autres termes, l'objectif de ces deux établissements, pour ce qui concerne la convention de partenariat initialement conclue, est :

- de se placer clairement dans un cadre leur permettant d'initier et de participer à l'élaboration d'une œuvre commune, laquelle, pour mener à bien le projet de créer un réseau universitaire européen quant aux modes et pratiques culturelles durant le Moyen Age, conduit, au moins dans un premier temps, à proposer à des étudiants des travaux, reposant sur l'étude de cas précis à partir de documents inédits ou difficilement accessibles, qui s'inscrivent dans le périmètre du programme de recherche défini supra au I ;
- et non de fournir des services réciproques individualisables soit directement, soit par voie d'échanges de services.

Il s'agit donc avant tout, pour l'université X et l'institut Y, de donner, aux enseignants-chercheurs concernés du laboratoire Z, les moyens financiers et matériels de mener à bien le programme qui leur incombe et dont la réalisation les amène à confier des sujets de recherche à des étudiants encadrés scientifiquement par ladite université (art...).

Il en résulte que cette dernière, pas plus que l'institut Y, ne peuvent être considérés comme accomplissant en l'occurrence une activité économique au sens de la TVA, telle que définie supra.

En fait, ces deux organismes entendent se placer dans un cadre permettant de constater leur volonté de collaboration sur des thématiques de recherche développées par le laboratoire universitaire Z. Ce n'est qu'à l'issue des premiers travaux de recherche réalisés à ce titre que l'université X et l'institut Y se pencheront sur la question de la valorisation ou non des résultats y afférents.

Dans l'hypothèse où une réponse positive serait apportée, il conviendra que la nouvelle convention signée par les protagonistes pour fixer leurs relations juridiques soit précisément examinée au regard de la TVA, notamment à raison de la notion de lien direct.

C'est pourquoi, il semble possible d'assimiler les travaux de recherche à exécuter en l'espèce à une opération réalisée par une communauté par indivision n'ayant pas d'existence juridique ni la qualité d'assujetti à la TVA. En effet, chacune des deux parties prenantes est titulaire d'un droit indivis sur les résultats communs en ce que ce droit ne peut pas être divisé matériellement.

C'est à ce titre que celles-ci effectuent des apports au laboratoire. Pour l'université X, il s'agit ni plus ni moins d'un apport en nature à l'une de ses structures, ce qui correspond à une opération interne, tandis que l'institut Y procède à un apport en numéraire ayant pour objet de couvrir des dépenses propres au programme de recherche mené par le laboratoire Z.

En raisonnant par analogie, à l'aune de la position adoptée par la Cour de justice des communautés européennes dans l'affaire C-442/01, [KapHag](#), arrêt du 26 juin 2003, cette somme n'a pas à être soumise à la TVA en application des principes régissant la TVA tels qu'ils sont rappelés supra.

3- Il est à noter, en tant que de besoin, qu'il ne paraît pas déraisonnable de penser qu'une dépense engagée par une communauté n'ayant pas la qualité d'assujetti à la TVA ne s'oppose pas à ce que la taxe facturée par des fournisseurs puisse être déduite par l'un, plusieurs ou l'ensemble de ses membres dans la mesure où ces dépenses sont exposées et utilisées pour les besoins d'une exploitation donnant lieu à la réalisation d'opérations taxées (cf. la fiche sur les dépenses préparatoires conçue par l'AMUE : <http://www.amue.fr/fileadmin/amue/dossiers/valorisation/fiche-depense-preparatoires.pdf>).

En tout de cause, il est rappelé que la notion de propriété juridique est inopérante en matière de TVA. Ce qui importe, c'est que les biens concernés soient économiquement liés à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction (CJCE, arrêt du 8 février 1990, [Shipping and Forwarding](#)



[Enterprise \(SAFE\)](#), aff ; C-320/88 ; cf. également, [en annexe, la réponse à la question écrite n° 51933 posée le 23 décembre 1991 par M. Jean-François Delahais, député, JO de l'Assemblée nationale du 13 avril 1992, p. 1754/1755](#)).

Il convient d'articuler ces règles avec les circonstances du cas d'espèce pour apprécier la déductibilité de la TVA comprise dans le coût des dépenses supportées pour les besoins du programme de recherche mené par le laboratoire Z.

Cela étant, aucun droit à déduction ne peut à l'évidence être ouvert au titre des dépenses exposées par celui-ci pour la réalisation des travaux de recherche confiés aux étudiants préparant un master ou un doctorat.

En effet, de telles dépenses concourent à la formation initiale de ces derniers dispensée par l'université X, activité exonérée de TVA sur le fondement des dispositions de l'article 261.4.4° a du code général des impôts.