



## Recueil de la jurisprudence

### Affaire C-390/15 Procédure engagée par Rzecznik Praw Obywatelskich (RPO)

(demande de décision préjudicielle, introduite par le Trybunał Konstytucyjny)

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Point 6 de l'annexe III – Validité – Procédure – Modification d'une proposition de directive du Conseil après avis émis par le Parlement – Absence de nouvelle consultation du Parlement – Article 98, paragraphe 2 – Validité – Exclusion de l'application d'un taux réduit de TVA à la fourniture de livres numériques par voie électronique – Principe d'égalité de traitement – Comparabilité de deux situations – Fourniture de livres numériques par voie électronique et sur tout type de support physique »

Sommaire – Arrêt de la Cour (grande chambre) du 7 mars 2017

1. *Actes des institutions – Procédure d'élaboration – Consultation régulière du Parlement – Reconsultation obligatoire en cas de modification substantielle apportée à la proposition initiale – Portée de l'obligation*

(Art. 113 TFUE ; directive du Conseil 2006/112, telle que modifiée par la directive 2009/47, annexe III, point 6)

2. *Harmonisation des législations fiscales – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Faculté pour les États membres d'appliquer un taux réduit à certaines livraisons de biens et prestations de services – Application d'un taux réduit à la fourniture de livres numériques ou électroniques – Exclusion de l'application d'un taux réduit à la fourniture de livres numériques par voie électronique – Admissibilité*

(Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, art. 20 ; directive du Conseil 2006/112, telle que modifiée par la directive 2009/47, art. 98, § 2, et annexe III, point 6)

1. L'obligation de consulter le Parlement, au cours de la procédure législative, dans les cas prévus par le traité, implique que celui-ci soit de nouveau consulté à chaque fois que le texte finalement adopté, considéré dans son ensemble, s'écarte, dans sa substance même, de celui sur lequel le Parlement a déjà été consulté, à l'exception des cas où les amendements correspondent, pour l'essentiel, à un souhait exprimé par le Parlement lui-même (voir, en ce sens, arrêt du 5 octobre 1994, Allemagne/Conseil, C-280/93, EU:C:1994:367, point 38 et jurisprudence citée).

- Il résulte ainsi du rapprochement des libellés respectifs de la proposition de directive et du point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112 modifiée que ce point se distingue de ladite proposition en cause dans la mesure où il ne mentionne pas, comme types de support physique susceptibles de donner lieu à l'application d'un taux réduit de TVA, les « livres audio, [les] disques compacts [et les] cédéroms », énumérés par ladite proposition, ni ne vise

expressément les livres « reproduisant principalement la même information que celle contenue dans les livres imprimés », contrairement à ladite proposition, mais fait référence à la fourniture de livres sur « tout type de support physique ».

- Pour autant, il ne saurait être déduit de ces différences que le point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112 modifiée s'écarte, dans sa substance même, du texte qui figurait dans la proposition de directive.
- En effet, étant donné que cette proposition indiquait viser également les livres fournis « sur d'autres supports physiques similaires » aux livres imprimés, aux livres audio, aux disques compacts et aux cédéroms, l'énumération à laquelle ladite proposition se livrait doit être regardée comme n'étant pas limitative, mais comme ayant pour objet d'illustrer le fait qu'étaient visés tous les types de support physique envisageables, à l'instar de ce que le Conseil a finalement retenu au point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112 modifiée.
- Par conséquent, il y a lieu de constater, ainsi que la Cour l'a fait au point 53 de l'arrêt du 5 mars 2015, *Commission/Luxembourg* (C-502/13, EU:C:2015:143), que le texte du point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112 modifiée n'est autre qu'une simplification rédactionnelle du texte qui figurait dans la proposition de directive et dont la substance a été entièrement maintenue.
- Il découle de ce qui précède que le point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112 modifiée n'est pas invalide pour le motif que la procédure législative ayant conduit à son adoption aurait été entachée d'une violation des formes substantielles.

(voir points 26, 30-32, 34, 36)

2. L'examen des questions préjudicielles n'a révélé aucun élément de nature à affecter la validité du point 6 de l'annexe III de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, telle que modifiée par la directive 2009/47/CE du Conseil, du 5 mai 2009 ou de l'article 98, paragraphe 2, de cette directive, lu conjointement avec le point 6 de l'annexe III de celle-ci.

- Il convient d'emblée de rappeler que, selon une jurisprudence constante de la Cour, le principe d'égalité de traitement exige que des situations comparables ne soient pas traitées de manière différente et que des situations différentes ne soient pas traitées de manière égale, à moins qu'un tel traitement ne soit objectivement justifié (arrêts du 12 novembre 2014, *Guardian Industries et Guardian Europe/Commission*, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, point 51, et du 4 mai 2016, *Pillbox 38*, C-477/14, EU:C:2016:324, point 35).
- Selon une jurisprudence constante de la Cour, les éléments qui distinguent différentes situations, ainsi que leur caractère éventuellement comparable, doivent être déterminés et appréciés à la lumière de l'objet et du but poursuivi par les dispositions en cause, étant entendu qu'il doit être tenu compte, à cet effet, des principes et des objectifs du domaine en cause (voir, en ce sens, arrêt du 16 décembre 2008, *Arcelor Atlantique et Lorraine e.a.*, C-127/07, EU:C:2008:728, point 26 ainsi que jurisprudence citée).
- Par conséquent, il y a lieu de constater que, au regard de l'objectif poursuivi par l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112 modifiée, lu conjointement avec le point 6 de l'annexe III de cette directive, la fourniture de livres numériques sur tout type de support physique, d'une part, et la fourniture de livres numériques par voie électronique, d'autre part, constituent des situations comparables.

- En conséquence, dans la mesure où l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112 modifiée, lu conjointement avec le point 6 de l'annexe III de cette directive, a pour effet d'exclure l'application d'un taux réduit de TVA à la fourniture de livres numériques par voie électronique alors qu'une telle application est autorisée pour la fourniture de livres numériques sur tout type de support physique, ces dispositions doivent être regardées comme instaurant une différence de traitement entre deux situations pourtant comparables au regard de l'objectif poursuivi par le législateur de l'Union.
- Lorsqu'une différence de traitement entre deux situations comparables est constatée, le principe d'égalité de traitement n'est pas violé pour autant que cette différence est dûment justifiée (voir, en ce sens, arrêt du 16 décembre 2008, *Arcelor Atlantique et Lorraine e.a.*, C-127/07, EU:C:2008:728, point 46).
- Tel est le cas, selon une jurisprudence constante de la Cour, lorsque la différence de traitement est en rapport avec un objectif légalement admissible poursuivi par la mesure ayant pour effet d'instaurer une telle différence et qu'elle est proportionnée à cet objectif (voir, en ce sens, arrêts du 17 octobre 2013, *Schaible*, C-101/12, EU:C:2013:661, point 77, et du 22 mai 2014, *Glatzel*, C-356/12, EU:C:2014:350, point 43).
- Dans ce contexte, il est entendu que le législateur de l'Union est appelé, lorsqu'il adopte une mesure de nature fiscale, à procéder à des choix de nature politique, économique ainsi que sociale, et à hiérarchiser des intérêts divergents ou à effectuer des appréciations complexes. Par conséquent, il y a lieu de lui reconnaître, dans ce cadre, un large pouvoir d'appréciation, de telle sorte que le contrôle juridictionnel du respect des conditions énoncées au point précédent du présent arrêt doit se limiter à celui de l'erreur manifeste [voir, en ce sens, arrêts du 10 décembre 2002, *British American Tobacco (Investments) et Imperial Tobacco*, C-491/01, EU:C:2002:741, point 123, ainsi que du 17 octobre 2013, *Billerud Karlsborg et Billerud Skärblacka*, C-203/12, EU:C:2013:664, point 35].
- Ainsi que le Conseil et la Commission l'ont expliqué en réponse à une question écrite posée par la Cour et lors de l'audience, l'exclusion de l'application d'un taux réduit de TVA à la fourniture de livres numériques par voie électronique, figurant à l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112 modifiée, doit être conçue comme faisant partie d'un régime particulier de TVA pour le commerce électronique. Il résulte, en effet, des explications de ces institutions qu'il a été jugé nécessaire de soumettre les services fournis par voie électronique à des règles claires, simples et uniformes afin que le taux de TVA applicable à ces services puisse être établi avec certitude et ainsi que soit facilitée la gestion de cette taxe par les assujettis et les administrations fiscales nationales.
- En effet, le principe de sécurité juridique, sous-jacent audit objectif, exige qu'une réglementation de l'Union permette aux intéressés de connaître sans ambiguïté l'étendue de leurs droits et de leurs obligations afin que ceux-ci soient en mesure de prendre leurs dispositions en connaissance de cause (voir, en ce sens, arrêt du 15 juillet 2010, *Commission/Royaume-Uni*, C-582/08, EU:C:2010:429, point 49 et jurisprudence citée).
- En outre, la Cour a déjà reconnu la légitimité de l'objectif consistant, pour un législateur, à établir des règles générales susceptibles d'être facilement appliquées par les opérateurs économiques et aisément contrôlées par les autorités nationales compétentes (voir, en ce sens, arrêt du 24 février 2015, *Sopora*, C-512/13, EU:C:2015:108, point 33).
- À cet égard, admettre que les États membres disposent de la possibilité d'appliquer un taux réduit de TVA à la fourniture de livres numériques par voie électronique, comme cela est permis pour la fourniture de tels livres sur tout type de support physique, reviendrait à

porter atteinte à la cohérence d'ensemble de la mesure voulue par le législateur de l'Union consistant à exclure tous les services électroniques de la possibilité d'application d'un taux réduit de TVA.

- Dans ces conditions, la différence de traitement, résultant de l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112 modifiée, lu conjointement avec le point 6 de l'annexe III de cette directive, entre la fourniture de livres numériques par voie électronique et la fourniture de livres sur tout type de support physique doit être considérée comme dûment justifiée.

(voir points 41, 42, 49, 51-54, 57, 59, 60, 66, 70, 72 et disp.)