



Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

15 février 2017*

«Renvoi préjudiciel — Taxe sur la valeur ajoutée — Sixième directive 77/388/CEE — Article 13, A, paragraphe 1, sous n) — Exonérations de certaines prestations de services culturels — Absence d'effet direct — Détermination des prestations de services culturels exonérées — Pouvoir d'appréciation des États membres»

Dans l'affaire C-592/15,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Cour d'appel (Angleterre et pays de Galles) (division civile), Royaume-Uni], par décision du 16 octobre 2015, parvenue à la Cour le 13 novembre 2015, dans la procédure

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

contre

British Film Institute,

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. T. von Danwitz (rapporteur), président de chambre, MM. E. Juhász, C. Vajda, M^{me} K. Jürimäe et M. C. Lycourgos, juges,

avocat général : M. Y. Bot,

greffier : M^{me} L. Hewlett, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 7 septembre 2016,

considérant les observations présentées :

- pour British Film Institute, par M. P. Drinkwater, solicitor, M^{me} Z. Yang, barrister, M. D. Milne, QC, et M. A. Lee, solicitor,
- pour le gouvernement du Royaume-Uni, par M. S. Brandon, en qualité d'agent, assisté de M. S. Singh, barrister,
- pour la Commission européenne, par M. R. Lyal et M^{me} M. Owsiany-Hornung, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 29 septembre 2016,

* * Langue de procédure : l'anglais

rend le présent

Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme (JO 1977, L 145, p. 1, ci-après la « sixième directive »), et de l'article 132, paragraphe 1, sous n), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant les Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (administration fiscale et douanière du Royaume-Uni, ci-après l'« administration fiscale ») à British Film Institute (ci-après « BFI »), au sujet de l'assujettissement de celui-ci à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) des prestations de services fournies par BFI et consistant en l'octroi de droits d'admission à des projections de films.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

- 3 L'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, intitulé « Exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général », dispose :

« Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les États membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels :

[...]

- n) certaines prestations de services culturels, ainsi que les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées par des organismes de droit public ou par d'autres organismes culturels reconnus par l'État membre concerné ;

[...] »

- 4 La directive 2006/112 a, conformément à ses articles 411 et 413, abrogé et remplacé, à compter du 1^{er} janvier 2007, la législation de l'Union en matière de TVA, notamment la sixième directive.

Le droit du Royaume-Uni

- 5 Le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord n'a transposé l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive que le 1^{er} juin 1996, date à laquelle le Group 13 of Schedule 9 of the Value Added Tax Act 1994 (catégorie 13 de l'annexe 9 de la loi de 1994 sur la taxe sur la valeur ajoutée) est entré en vigueur.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

- 6 BFI est un organisme à but non lucratif qui a pour objet de promouvoir le cinéma au Royaume-Uni. Au cours de la période allant du 1^{er} janvier 1990 au 31 mai 1996 (ci-après la « période litigieuse »), BFI a acquitté la TVA au taux normal sur des droits d'admission à des projections de films.
- 7 Le 30 mars 2009, BFI a présenté une demande à l'administration fiscale visant le remboursement de la TVA acquittée au cours de la période litigieuse, en soutenant que lesdits droits d'admission constituaient des prestations de services culturels exonérées en vertu de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive. Cette demande a été rejetée.
- 8 Le recours de BFI contre ce rejet a été accueilli par le First-tier Tribunal (Tax Chamber) [tribunal de première instance (chambre de la fiscalité), Royaume-Uni]. Dans sa décision du 5 décembre 2012, cette juridiction a jugé que l'exonération prévue à cette disposition est d'effet direct.
- 9 L'administration fiscale a interjeté appel de ladite décision devant l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [tribunal supérieur (chambre de la fiscalité et de la Chancery), Royaume-Uni], qui a rejeté cet appel, en jugeant que l'exonération prévue à ladite disposition a un contenu suffisamment clair et précis et, partant, est d'effet direct. Le terme « certaines » figurant à ladite disposition devrait, en effet, être interprété en ce sens que cette exonération concernerait « les » prestations de services culturels fournies par des organismes publics ou par d'autres organismes culturels reconnus par l'État membre concerné. L'administration fiscale a été autorisée à introduire un pourvoi devant la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Cour d'appel (Angleterre et pays de Galles) (division civile), Royaume-Uni].
- 10 Selon les indications figurant dans la décision de renvoi, si l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive devait être interprété en ce sens qu'il vise « les » prestations de services culturels fournies par des organismes de droit public ou par d'autres organismes culturels reconnus par l'État membre concerné au sens de cette même disposition, cela signifierait que BFI, qui constituerait un tel organisme, pourrait invoquer directement cette disposition, pour bénéficier de l'exonération concernant ses prestations d'octroi de droits d'admission à des projections de films au cours de la période allant du 1^{er} janvier 1990 au 31 mai 1996. BFI pourrait même continuer à se prévaloir directement de ladite disposition après le 31 mai 1996, bien que les prestations de services fournies par BFI ne fassent pas partie des prestations de services culturels que la législation du Royaume-Uni a exonérées à partir de cette date.
- 11 Dans ces conditions, la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Cour d'appel (Angleterre et pays de Galles) (division civile)] a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :
 - « 1) Les termes de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, en particulier l'expression "certaines prestations de services culturels", sont-ils suffisamment clairs et précis pour que l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), soit d'effet direct, de telle sorte qu'il exonère les prestations de services culturels fournies par les organismes de droit public ou les autres organismes culturels reconnus, telles que les prestations de BFI dans la présente affaire, en l'absence de législation nationale de transposition ?
 - 2) Les termes de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, en particulier l'expression "certaines prestations de services culturels", laissent-ils aux États membres un pouvoir d'appréciation s'agissant de leur application par l'intermédiaire de la législation de transposition et, le cas échéant, quel est-il ?
 - 3) Les conclusions relatives aux questions précédentes s'appliquent-elles également à l'article 132, paragraphe 1, sous n), de la [directive 2006/112] ? »

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

- 12 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, prévoyant l'exonération de « certaines prestations de services culturels », doit être interprété en ce sens qu'il est doté d'un effet direct, de telle sorte que, en l'absence de transposition, cette disposition peut être directement invoquée par un organisme de droit public ou un autre organisme culturel reconnu par l'État membre concerné et fournissant des prestations de services culturels.
- 13 Selon une jurisprudence constante, dans tous les cas où les dispositions d'une directive apparaissent, du point de vue de leur contenu, inconditionnelles et suffisamment précises, les particuliers sont fondés à les invoquer devant les juridictions nationales à l'encontre de l'État, soit lorsque celui-ci s'est abstenu de transposer dans les délais la directive en droit national, soit lorsqu'il en a fait une transposition incorrecte (voir, notamment, arrêts du 19 janvier 1982, Becker, 8/81, EU:C:1982:7, point 25 ; du 15 janvier 2014, Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, point 31, ainsi que du 7 juillet 2016, Ambisig, C-46/15, EU:C:2016:530, point 16 et jurisprudence citée).
- 14 En ce qui concerne l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, il convient de rappeler que l'exonération prévue à cette disposition vise « certaines prestations de services culturels ». Ladite disposition ne précise dès lors pas quelles prestations de services culturels les États membres sont tenus d'exonérer. En effet, elle n'énonce ni une liste exhaustive de services culturels à exonérer, ni une obligation des États membres d'exonérer toutes les prestations de services culturels, mais se réfère seulement à « certaines » de ces prestations. Partant, cette disposition laisse aux États membres le soin de déterminer les prestations de services culturels bénéficiant de cette exonération.
- 15 BFI soutient, en se référant à la jurisprudence de la Cour selon laquelle les exonérations visées audit article 13, A, paragraphe 1, constituent des notions autonomes du droit de l'Union ayant pour objet d'éviter des divergences dans l'application du régime de la TVA d'un État membre à l'autre (voir, notamment, arrêt du 21 février 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, point 17), que l'expression « certaines prestations de services culturels » doit être interprétée en ce sens qu'elle vise toutes les prestations de services culturels fournies par des organismes de droit public ou par d'autres organismes culturels reconnus par l'État membre concerné, et qu'elle est, partant, suffisamment claire et précise.
- 16 Cependant, il y a lieu de relever qu'une telle interprétation ne correspond pas au sens habituel du terme « certaines » employé à l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive et prive d'effet utile le recours à ce terme au sein de cette disposition.
- 17 En outre, l'interprétation préconisée par BFI est susceptible d'étendre la portée de l'exonération résultant de cette disposition au-delà de ce terme à toutes les prestations de services culturels, contrairement à la jurisprudence de la Cour, selon laquelle les termes employés pour désigner les exonérations de l'article 13, A, paragraphe 1, de cette directive sont d'interprétation stricte (voir, en ce sens, arrêts du 14 juin 2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, point 16 ; du 22 octobre 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, points 34 et 35, ainsi que du 25 février 2016, Commission/Pays-Bas, C-22/15, non publié, EU:C:2016:118, point 20 et jurisprudence citée).
- 18 Il ressort également de la jurisprudence de la Cour que, contrairement à ce que soutient BFI, l'exigence d'assurer l'application uniforme des exonérations de cet article 13, A, paragraphe 1, n'est pas absolue. En effet, si les exonérations visées audit article constituent des notions autonomes du droit de l'Union ayant pour objet d'éviter des divergences dans l'application du régime de la TVA d'un État membre à un autre, le législateur de l'Union européenne peut confier aux États membres le soin de définir

certaines termes d'une exonération (voir, en ce sens, arrêts du 28 mars 1996, *Gemeente Emmen*, C-468/93, EU:C:1996:139, point 25 ; du 4 mai 2006, *Abbey National*, C-169/04, EU:C:2006:289, points 38 et 39, ainsi que du 9 décembre 2015, *Fiscale Eenheid X*, C-595/13, EU:C:2015:801, point 30 et jurisprudence citée).

- 19 L'interprétation littérale de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive est confirmée par la genèse de cette directive ainsi que par les objectifs poursuivis par le législateur de l'Union.
- 20 À cet égard, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé aux points 20 et 21 de ses conclusions, le législateur de l'Union n'a pas retenu la proposition initiale de la Commission européenne contenant une liste exhaustive des prestations de services culturels à exonérer (voir la proposition de la sixième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme [COM(73) 950 final, du 20 juin 1973]), mais, en utilisant les termes « certaines prestations de services culturels », a opté pour une rédaction de ladite exonération qui permet aux États membres de déterminer les prestations de services culturels qu'ils exonèrent.
- 21 Ainsi que la Commission l'a souligné dans ses observations écrites soumises à la Cour, bien qu'elle ait, ultérieurement, proposé de remplacer le texte initial de l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive par une liste exhaustive des prestations de services culturels exonérées (voir la proposition d'une dix-neuvième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires modifiant la directive 77/388/CEE – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée [COM(84) 648 final, du 5 décembre 1984]), le législateur de l'Union a maintenu ce texte initial qui, selon l'analyse figurant dans son premier rapport au Conseil sur le fonctionnement du système commun de la taxe sur la valeur ajoutée présenté conformément à l'article 34 de la sixième directive 77/388 [COM(83) 426 final, du 14 septembre 1983], laisse le soin de définir le contenu de cette exonération à l'appréciation de chaque État membre.
- 22 Comme M. l'avocat général l'a observé au point 23 de ses conclusions, la décision du législateur de l'Union de laisser aux États membres une marge d'appréciation pour déterminer les prestations de services culturels exonérées peut s'expliquer par la grande variété de traditions culturelles et de patrimoines régionaux au sein de l'Union et, parfois, au sein d'un même État membre.
- 23 Ainsi, il y a lieu de considérer que, en se référant à « certaines prestations de services culturels », l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive n'exige pas l'exonération de toutes les prestations de services culturels, de telle sorte que les États membres peuvent en exonérer « certaines » tout en en soumettant d'autres à la TVA.
- 24 Dans la mesure où cette disposition accorde une marge d'appréciation aux États membres dans la détermination des prestations de services culturels exonérées, elle ne remplit pas les conditions résultant de la jurisprudence citée au point 14 du présent arrêt, pour pouvoir être directement invoquée devant les juridictions nationales.
- 25 Ce constat n'est pas remis en cause par les considérations figurant aux points 34 à 37 de l'arrêt du 17 février 2005, *Linneweber et Akritidis* (C-453/02 et C-462/02, EU:C:2005:92) et aux points 59 à 61 de l'arrêt du 28 juin 2007, *JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust et The Association of Investment Trust Companies* (C-363/05, EU:C:2007:391), selon lesquelles une éventuelle marge d'appréciation des États membres n'exclut pas nécessairement l'effet direct des exonérations concernées.
- 26 En effet, ainsi que la Commission l'a relevé dans ses observations écrites, la jurisprudence issue de l'arrêt du 17 février 2005, *Linneweber et Akritidis*, (C-453/02 et C-462/02, EU:C:2005:92), concerne la possibilité des États membres de fixer les conditions d'application relatives à une exonération et non

pas la marge d'appréciation leur permettant de déterminer la portée d'une exonération, telle qu'elle résulte notamment des termes « certaines prestations de services culturels » visés à l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive.

- 27 En ce qui concerne l'arrêt du 28 juin 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust et The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391), il convient de relever que l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive se distingue de l'exonération en cause dans cette affaire, dans la mesure où il n'exige que l'exonération de « certaines » prestations de services culturels.
- 28 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la première question que l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive, prévoyant l'exonération de « certaines prestations de services culturels », doit être interprété en ce sens qu'il n'est pas doté d'un effet direct, de telle sorte que, en l'absence de transposition, cette disposition ne peut pas être directement invoquée par un organisme de droit public ou un autre organisme culturel reconnu par l'État membre concerné et fournissant des prestations de services culturels.

Sur les deuxième et troisième questions

- 29 Eu égard à la réponse apportée à la première question, il n'y a pas lieu de répondre aux deuxième et troisième questions.

Sur les dépens

- 30 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (quatrième chambre) dit pour droit :

L'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme, prévoyant l'exonération de « certaines prestations de services culturels », doit être interprété en ce sens qu'il n'est pas doté d'un effet direct, de telle sorte que, en l'absence de transposition, cette disposition ne peut pas être directement invoquée par un organisme de droit public ou un autre organisme culturel reconnu par l'État membre concerné et fournissant des prestations de services culturels.

Signatures