

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(.././.././.././css/generic.css); EUR-Lex - 61981J0089 - FR

Avis juridique important

|

61981J0089

Arrêt de la Cour du 1er avril 1982. - Staatssecretaris van Financiën contre Hong-Kong Trade Development Council. - Demande de décision préjudicielle: Hoge Raad - Pays-Bas. - Restitution TVA. - Affaire 89/81.

*Recueil de jurisprudence 1982 page 01277
édition spéciale espagnole page 00285*

Sommaire

Parties

Objet du litige

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

Mots clés

DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - ASSUJETTI - NOTION - PRESTATAIRE DE SERVICES GRATUITS - EXCLUSION

(DIRECTIVE DU CONSEIL 67/228 , ART . 4)

Sommaire

LE PRESTATAIRE QUI REND A TITRE HABITUEL DES SERVICES EXCLUSIVEMENT A TITRE GRATUIT A DES ENTREPRENEURS NE PEUT ETRE CONSIDERE COMME UN ASSUJETTI AU SENS DE L ' AR TICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES .

Parties

DANS L ' AFFAIRE 89/81 ,

AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR , EN APPLICATION DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PAR LE HOGE RAAD DES PAYS-BAS , ET TENDANT A OBTENIR , DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE

STAATSSECRETARIS VAN FINANCIEN DES PAYS-BAS

ET

HONG-KONG TRADE DEVELOPMENT COUNCIL , A AMSTERDAM ,

Objet du litige

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L ' INTERPRETATION DES ARTICLES 4 ET 11 , PARAGRAPHE 2 , ALINEA 1 , DE LA DEUXIEME DIRECTIVE 67/228/CEE DU CONSEIL , DU 11 AVRIL 1967 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - STRUCTURE ET MODALITES D ' APPLICATION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (JO 71 , P . 1303)

Motifs de l'arrêt

1 PAR ARRET DU 8 AVRIL 1981 PARVENU A LA COUR LE 14 AVRIL 1981 , LE HOGE RAAD DES PAYS-BAS A POSE , EN VERTU DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , DEUX QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L ' INTERPRETATION DES ARTICLES 4 ET 11 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE 67/228 DU CONSEIL DU 11 AVRIL 1967 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - STRUCTURE ET MODALITES D ' APPLICATION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (JO L 71 , P . 1303).

2 CES QUESTIONS ONT ETE POSEES DANS LE CADRE D ' UN LITIGE OPPOSANT LE SECRETAIRE D ' ETAT AUX FINANCES DES PAYS-BAS AU HONG-KONG TRADE DEVELOPMENT COUNCIL , ORGANISME ETABLI A HONG KONG EN 1966 AFIN DE PROMOUVOIR LE COMMERCE ENTRE HONG KONG ET D ' AUTRES PAYS , ET QUI A CREE UN BUREAU A AMSTERDAM EN 1972 . SES ACTIVITES AUX PAYS-BAS CONSISTENT A FOURNIR GRATUITEMENT A DES OPERATEURS ECONOMIQUES DES INFORMATIONS ET DES RENSEIGNEMENTS SUR HONG KONG ET LES POSSIBILITES COMMERCIALES OUVERTES AVEC CE TERRITOIRE , AINSI QU ' A DONNER AUX OPERATEURS DE HONG KONG DES RENSEIGNEMENTS ANALOGUES AU SUJET DU MARCHE EUROPEEN . LES RECETTES DU BUREAU D ' AMSTERDAM PROVIENNENT D ' UNE SUBVENTION ANNUELLE FIXE OCTROYEE PAR LE GOUVERNEMENT DE HONG KONG ET DU PRODUIT D ' UNE TAXE SE MONTANT A 0,5 % DE LA VALEUR DES PRODUITS IMPORTES A HONG KONG ET EXPORTES A PARTIR DE CE TERRITOIRE .

3 LE LITIGE ENTRE LE FISC NEERLANDAIS ET LEDIT ORGANISME EST NE DU FAIT QUE LES SERVICES NEERLANDAIS , LUI AYANT RESTITUE JUSQU ' EN 1978 , ' SOUS RESERVE DE REDRESSEMENT EN CAS DE CONTROLE ULTERIEUR ' , LE MONTANT DES TAXES SUR LA VALEUR AJOUTEE FACTUREES PAR LES ENTREPRISES QUI LUI AVAIENT FOURNI DES PRESTATIONS DE SERVICES OU LIVRE DES BIENS , NE LUI ONT PLUS RECONNU LA QUALITE D ' ASSUJETTI ET LUI ONT , EN CONSEQUENCE , RECLAME LEDIT MONTANT , SELON LE FISC , INDUMENT RESTITUE . LE LITIGE EST PARVENU DEVANT LE HOGE RAAD QUI A POSE A LA COUR LES DEUX QUESTIONS SUIVANTES :

' 1 . CELUI QUI REND A TITRE HABITUEL DES SERVICES A DES ENTREPRENEURS PEUT-IL ETRE CONSIDERE COMME UN ASSUJETTI AU SENS DE L ' ARTICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE , LORSQUE CES SERVICES SONT RENDUS GRATUITEMENT?

2. EN CAS DE REPONSE AFFIRMATIVE A LA PREMIERE QUESTION :

L ' ARTICLE 11 , PARAGRAPHE 2 , ALINEA 1 , DE LA DEUXIEME DIRECTIVE , FAIT-IL OBSTACLE A LA DEDUCTION DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES GREVANT LES BIENS ET LES SERVICES UTILISES POUR FOURNIR DES PRESTATIONS DU GENRE DE CELLES VISEES CI-DESSUS?

4 L ' ARTICLE 4 INVOQUE DANS LA PREMIERE QUESTION DISPOSE :

' EST CONSIDERE COMME ' ASSUJETTI ' QUICONQUE ACCOMPLIT DE MANIERE INDEPENDANTE ET A TITRE HABITUEL DES OPERATIONS RELEVANT DES ACTIVITES DE PRODUCTEUR , DE COMMERCANT OU DE PRESTATAIRE DE SERVICES , QUE CE SOIT OU NON DANS UN BUT LUCRATIF . '

5 SI LA JURIDICTION NATIONALE MET L ' ACCENT SUR LE FAIT QUE , DANS LE CAS D ' ESPECE DONT ELLE EST SAISIE , LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR L ' ORGANISME EN CAUSE SONT FOURNIES EXCLUSIVEMENT A TITRE GRATUIT , C ' EST QUE , DANS L ' ARTICLE 4 DEFINISSANT L ' ASSUJETTI , LES ' OPERATIONS ' RELEVANT DES ACTIVITES DE PRODUCTEUR , DE COMMERCANT OU DE PRESTATAIRE DE SERVICES NE SONT PAS QUALIFIEES , ALORS QUE L ' ARTICLE 2 DE LA MEME DIRECTIVE PREVOIT QUE NE SONT SOUMISES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE QUE LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES A TITRE ONEREUX PAR UN ASSUJETTI . DE L ' EXAMEN DE CES DEUX ARTICLES DONT L ' ANALYSE LITTERALE N ' EST PAS A PREMIERE VUE APPROPRIEE POUR RESOUDRE LA QUESTION DE SAVOIR SI UN ORGANISME RENDANT HABITUELLEMENT DES SERVICES A TITRE GRATUIT PEUT ETRE CONSIDERE OU NON COMME UN ASSUJETTI , IL RESSORT QU ' IL CONVIENT DE RECHERCHER LES CARACTERISTIQUES PERTINENTES DU SYSTEME COMMUN DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE AU REGARD DE LA FINALITE DE CELUI-CI .

6 CETTE FINALITE A LAQUELLE LA DEUXIEME DIRECTIVE FAIT ALLUSION DANS SA MOTIVATION TOUT EN RENVOYANT A LA PREMIERE DIRECTIVE 67/227 DE LA MEME DATE (JO L 71 , P . 1301) RESSORT DES CONSIDERANTS DE CETTE DERNIERE QUI INVOQUENT LA NECESSITE DE REALISER UNE HARMONISATION DES LEGISLATIONS RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES AYANT POUR OBJET L ' ELIMINATION DES FACTEURS SUSCEPTIBLES DE FAUSSER LES CONDITIONS DE CONCURRENCE ET DONC D ' ABOUTIR A UNE NEUTRALITE CONCURRENTIELLE , EN CE SENS QU ' A L ' INTERIEUR DE CHAQUE PAYS LES MARCHANDISES SEMBLABLES SUPPORTENT LA MEME CHARGE FISCALE , QUELLE QUE SOIT LA LONGUEUR DU CIRCUIT DE PRODUCTION ET DE DISTRIBUTION .

7 POUR REALISER CET OBJECTIF , LA PREMIERE DIRECTIVE ENONCE A SON ARTICLE 2 , PARAGRAPHE 1 , QUE LE PRINCIPE DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE EST D ' APPLIQUER AUX BIENS ET AUX SERVICES UN IMPOT GENERAL SUR LA CONSOMMATION , EXACTEMENT PROPORTIONNEL AU PRIX DES BIENS ET DES SERVICES , QUEL QUE SOIT LE NOMBRE DE TRANSACTIONS INTERVENUES DANS LE PROCESSUS DE PRODUCTION ET DE DISTRIBUTION ANTERIEUR AU STADE D ' IMPOSITION .

8 LES MODALITES D ' APPLICATION DE CE PRINCIPE BASE SUR LE PRIX DES BIENS ET DES SERVICES SONT PRECISEES AU PARAGRAPHE 2 DE CE MEME ARTICLE DE LA MANIERE SUIVANTE :

' A CHAQUE TRANSACTION , LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE CALCULEE SUR LE PRIX DU BIEN OU DU SERVICE AU TAUX APPLICABLE . . . EST EXIGIBLE , DEDUCTION FAITE DU MONTANT DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE QUI A GREVE DIRECTEMENT LE COUT DES DIVERS ELEMENTS CONSTITUTIFS DU PRIX . '

ET LE PARAGRAPHE 3 DISPOSE QUE LE SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE EST APPLIQUE JUSQU ' AU STADE DU COMMERCE DE DETAIL INCLUS .

9 IL RESSORT DE CE SYSTEME QUE LA TAXE N ' EST PLUS DEDUCTIBLE LORSQUE LA CHAINE DE TRANSACTIONS EST ACHEVEE . ELLE EST ALORS PERCUE SUR LE CONSOMMATEUR FINAL , CELUI-CI NE POUVANT REPERCUTER SON MONTANT EN L ' ABSENCE DE TRANSACTION ULTERIEURE COMPORTANT UN PRIX .

10 LORSQUE L ' ACTIVITE D ' UN PRESTATAIRE CONSISTE A FOURNIR EXCLUSIVEMENT DES PRESTATIONS SANS CONTREPARTIE DIRECTE , IL N ' EXISTE PAS DE BASE D ' IMPOSITION , ET LESDITES PRESTATIONS GRATUITES NE SONT DONC PAS SOUMISES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE . LE PRESTATAIRE , DANS CETTE HYPOTHESE , DOIT ETRE ASSIMILE A UN CONSOMMATEUR FINAL , PUISQUE C ' EST A SON NIVEAU QUE SE TERMINE LE CIRCUIT DE PRODUCTION ET DE DISTRIBUTION . EN EFFET , LE LIEN QUI L ' UNIT AU BENEFICIAIRE DU BIEN OU DU SERVICE N ' ENTRE PAS DANS UNE CATEGORIE CONTRACTUELLE SUSCEPTIBLE D ' ETRE SOUMISE A UNE HARMONISATION FISCALE GENERATRICE DE NEUTRALITE CONCURRENTIELLE ; DANS CES CONDITIONS , LES PRESTATIONS GRATUITES SE DIFFERENCIENT , PAR NATURE , D ' OPERATIONS TAXABLES QUI SUPPOSENT , DANS LE CADRE DU SYSTEME DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE , LA STIPULATION D ' UN PRIX OU D ' UNE CONTREVALEUR .

11 LA PREUVE EN EST LE CONTEXTE DE LA DISPOSITION DONT L ' INTERPRETATION EST DEMANDEE . LE CARACTERE ONEREUX DES OPERATIONS TAXABLES EST CONFIRME PAR LE FAIT QUE LES ACTIVITES ECONOMIQUES DES ASSUJETTIS , AU SENS DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , PREMIER ALINEA , SONT NECESSAIREMENT DES ACTIVITES EXERCEES DANS LE BUT D ' OBTENIR UNE CONTREVALEUR OU SUSCEPTIBLES D '

ETRE COMPENSEES PAR UNE CONTREVALEUR , CAR SI ELLES SONT EXCLUSIVEMENT GRATUITES , ELLES NE RENTRENT PAS DANS LE SYSTEME DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE , PUIQU ' ELLES NE PEUVENT , SELON L ' ARTICLE 8 , CONSTITUER UNE BASE D ' IMPOSITION . LA NECESSITE DE CE CARACTERE ONEREUX RESSORT EGALEMENT DE L ' ARTICLE 12 DE LA MEME DIRECTIVE , QUI IMPOSE A TOUT ASSUJETTI DE DELIVRER UNE FACTURE POUR LES LIVRAISONS DE BIENS ET LES PRESTATIONS DE SERVICES QU ' IL A EFFECTUEES A UN AUTRE ASSUJETTI , DE TENIR UNE COMPTABILITE POUR PERMETTRE LES CONTROLES PAR L ' ADMINISTRATION FISCALE ET DE DEPOSER CHAQUE MOIS UNE DECLARATION CONTENANT TOUS RENSEIGNEMENTS NECESSAIRES POUR LE CALCUL DE LA TAXE .

12 LE CONTEXTE DE L ' ARTICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE A INTERPRETER ET LA COHERENCE DU SYSTEME PROUVENT DONC BIEN QUE NE PEUT ETRE CONSIDERE COMME UN ASSUJETTI AU SENS DUDIT ARTICLE UN PRESTATAIRE DE SERVICES EXCLUSIVEMENT GRATUIT .

13 IL CONVIENT DONC DE REPENDRE A LA PREMIERE QUESTION QUE CELUI QUI REND A TITRE HABITUEL DES SERVICES EXCLUSIVEMENT A TITRE GRATUIT A DES ENTREPRENEURS NE PEUT-ETRE CONSIDERE COMME UN ASSUJETTI AU SENS DE L ' ARTICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE .

14 AYANT REPONDU NEGATIVEMENT A LA PREMIERE QUESTION POSEE PAR LE HOGE RAAD , IL N ' Y A , DES LORS , PAS LIEU D ' EXAMINER LA SECONDE QUESTION .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

15 LES FRAIS EXPOSES PAR LE GOUVERNEMENT NEERLANDAIS ET LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES , QUI ONT SOUMIS DES OBSERVATIONS A LA COUR , NE PEUVENT FAIRE L ' OBJET D ' UN REMBOURSEMENT ; LA PROCEDURE REVETANT A L ' EGARD DES PARTIES AU PRINCIPAL LE CARACTERE D ' UN INCIDENT SOULEVE DEVANT LA JURIDICTION NATIONALE , IL APPARTIENT A CELLE-CI DE STATUER SUR LES DEPENS .

PAR CES MOTIFS ,

Dispositif

LA COUR ,

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLE SOUMISES PAR LE HOGE RAAD , PAR ORDONNANCE DU 8 AVRIL 1981 , DIT POUR DROIT :

LE PRESTATAIRE QUI REND A TITRE HABITUEL DES SERVICES EXCLUSIVEMENT A TITRE GRATUIT A DES ENTREPRENEURS NE PEUT ETRE CONSIDERE COMME UN ASSUJETTI AU SENS DE L ' ARTICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE .