

MEME, ASSUJETTI A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE .

Parties

DANS L' AFFAIRE 207/87,

AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR, EN APPLICATION DE L' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE, PAR LE FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ ET VISANT A OBTENIR, DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE

GERD WEISSGERBER

ET

FINANZAMT NEUSTADT/WEINSTRASSE,

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L' INTERPRETATION DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME (JO L 145, P . 1),

LA COUR (SIXIEME CHAMBRE),

COMPOSEE DE MM . O . DUE, PRESIDENT DE CHAMBRE, G . C . RODRIGUEZ IGLESIAS, T . KOOPMANS, K . BAHLMANN ET T . F . O' HIGGINS, JUGES,

AVOCAT GENERAL : M . C . O . LENZ

GREFFIER : MME D . LOUTERMAN, ADMINISTRATEUR

VU LE RAPPORT D' AUDIENCE ET A LA SUITE DE LA PROCEDURE ORALE DU 3 MAI 1988, AU COURS DE LAQUELLE LA PARTIE DEFENDERESSE A ETE REPRESENTEE PAR M . K . WIDMANN, MINISTERIALRAT AU MINISTERE DES FINANCES DE RHEINLAND-PFALZ, EN QUALITE D' AGENT, ET LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES PAR SON AGENT, M . GOETZ ZUR HAUSEN,

AYANT ENTENDU LES CONCLUSIONS DE L' AVOCAT GENERAL PRESENTEES A L' AUDIENCE DU 14 JUIN 1988,

REND LE PRESENT

ARRET

Motifs de l'arrêt

1 PAR ORDONNANCE DU 15 JUIN 1987, PARVENUE A LA COUR LE 7 JUILLET SUIVANT, LE FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ A POSE, EN VERTU DE L' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE, TROIS QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L' INTERPRETATION DE L' ARTICLE 13, PARTIE B, SOUS D), POINT 1, DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME (JO L 145, P . 1), EN VUE DE

DETERMINER SI ET, LE CAS ECHEANT, SOUS QUELLES CONDITIONS, CETTE DISPOSITION PEUT ETRE INVOQUEE PAR LES OPERATEURS DE NEGOCIATION DE CREDITS POUR LES OPERATIONS EFFECTUEES ENTRE LE 1ER JANVIER ET LE 30 JUIN 1978 ET A PARTIR DU 1ER JANVIER 1979 .

2 IL Y A LIEU DE RAPPELER QU' AUX TERMES DE L' ARTICLE 1ER DE LA SIXIEME DIRECTIVE DU 17 MAI 1977, LES ETATS MEMBRES DEVAIENT PRENDRE, AU PLUS TARD LE 1ER JANVIER 1978, LES DISPOSITIONS LEGISLATIVES, REGLEMENTAIRES ET ADMINISTRATIVES NECESSAIRES EN VUE D' ADAPTER LEUR REGIME DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE AUX EXIGENCES DE LA DIRECTIVE . PLUSIEURS ETATS MEMBRES, DONT LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE, N' AYANT PAS ETE EN MESURE D' EFFECTUER EN TEMPS UTILE LES ADAPTATIONS NECESSAIRES, LE CONSEIL A ARRETE, LE 26 JUIN 1978, LA NEUVIEME DIRECTIVE QUI ETAIT ADRESSEE A CES ETATS MEMBRES ET LES AUTORISAIT A METTRE LA SIXIEME DIRECTIVE EN APPLICATION AU PLUS TARD LE 1ER JANVIER 1979 . LA NEUVIEME DIRECTIVE A ETE NOTIFIEE A SES DESTINATAIRES LE 30 JUIN 1978 .

3 OR, CE N' EST QUE PAR LA LOI DU 26 NOVEMBRE 1979 (BGBL . I, P . 1953), ET AVEC EFFET AU 1ER JANVIER 1980, QUE LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE A ASSURE L' EXECUTION DE LA SIXIEME DIRECTIVE ET NOTAMMENT DE L' EXONERATION, PREVUE A SON ARTICLE 13, PARTIE B, SOUS D), POINT 1, POUR LES OPERATIONS DE NEGOCIATION DE CREDITS .

4 IL CONVIENT DE RAPPELER, EN OUTRE, QUE, DANS SES ARRETS DU 19 JANVIER 1982 (BECKER, 8/81, REC . P . 53) ET DU 10 JUIN 1982 (GRENDL, 255/81, REC . P . 2301), LA COUR A DIT POUR DROIT QU' A DEFAUT D' EXECUTION DE LA SIXIEME DIRECTIVE UN OPERATEUR DE NEGOCIATION DE CREDITS POUVAIT INVOQUER LA DISPOSITION RELATIVE A L' EXONERATION DE LA TVA A PARTIR DU 1ER JANVIER 1979, LORSQU' IL S' ETAIT ABSTENU DE REPERCUTER CETTE TAXE EN AVAL . DANS SON ARRET DU 22 FEVRIER 1984 (KLOPPENBURG, 70/83, REC . P . 1075), LA COUR EST ARRIVEE A LA MEME CONCLUSION POUR LES OPERATIONS EFFECTUEES ENTRE LE 1ER JANVIER ET LE 30 JUIN 1978, DATE DE LA NOTIFICATION DE LA NEUVIEME DIRECTIVE PRECITEE .

5 IL RESSORT DU DOSSIER QUE LE DEMANDEUR AU PRINCIPAL, M . G . WEISSGERBER, EST AGENT D' ASSURANCES ET OPERATEUR DE NEGOCIATION DE FINANCEMENTS . DURANT LA PERIODE 1978-1979, IL A APPORTE DES CLIENTS, DEMANDEURS DE CREDITS, A TROIS BANQUES ALLEMANDES . CETTE ACTIVITE ETAIT REMUNEREE PAR LES BANQUES AU MOYEN DE COMMISSIONS VERSEES SUR LES COMPTES DE M . WEISSGERBER . LES NOTES DE CREDITS QUE LES BANQUES ENVOYAIENT A CELUI-CI N' INDIQUAIENT AUCUN MONTANT DE TVA . LORS DE LA DETERMINATION DE L' ASSIETTE DE LA TVA POUR LES ANNEES 1978 ET 1979, L' ADMINISTRATION FISCALE ALLEMANDE A INCLUS DANS LES OPERATIONS IMPOSABLES LES COMMISSIONS SUSMENTIONNEES, CONFORMEMENT AUX DECLARATIONS FISCALES DE M . WEISSGERBER .

6 DANS LE RECOURS QU' IL A INTRODUIT DEVANT LE FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ CONTRE LE FINANZAMT NEUSTADT/WEINSTRASSE, M . WEISSGERBER SE FONDE SUR LES ARRETS DE LA COUR PRECITES, ALORS QUE LE FINANZAMT FAIT VALOIR, NOTAMMENT, QU' IL Y A EU REPERCUSSION EN AVAL DE LA TVA, BIEN QUE DE MANIERE INAPPARENTE .

7 C' EST EN VUE DE TRANCHER CE LITIGE QUE LE FINANZGERICHT A SURSIS A STATUER ET A POSE A LA COUR LES QUESTIONS SUIVANTES :

"1) LA DISPOSITION RELATIVE A L' EXONERATION DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES POUR DES OPERATIONS DE NEGOCIATION DE CREDITS, PREVUE A L' ARTICLE

13, PARTIE B, SOUS D), POINT 1, DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 EN MATIERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES, PEUT-ELLE ETRE INVOQUEE POUR DES OPERATIONS EFFECTUEES ENTRE LE 1ER JANVIER ET LE 30 JUIN 1978 AINSI QUE POUR DES OPERATIONS EFFECTUEES AU COURS DE L' ANNEE 1979, A DEFAUT D' EXECUTION DE CETTE DIRECTIVE, PAR UN OPERATEUR DE NEGOCIATION DE CREDITS LORSQU' IL S' EST ABSTENU DE REPERCUTER LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES EN AVAL?

2) S' IL Y A LIEU DE REpondre PAR L' AFFIRMATIVE A LA QUESTION 1 : LA TAXATION N' EST-ELLE ENTRAINEE QUE PAR LE FAIT DE REPERCUTER LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES 'OUVERTEMENT' EN AVAL OU EGALEMENT PAR LE FAIT DE LA REPERCUTER DE MANIERE 'INAPPARENTE' ?

3) SI LA TAXATION EST ENTRAINEE EGALEMENT PAR LE FAIT DE REPERCUTER LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES DE MANIERE INAPPARENTE : LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES EST-ELLE REPERCUTEE DE MANIERE INAPPARENTE DU SEUL FAIT QUE L' OPERATEUR DE NEGOCIATION DE CREDITS S' ATTENDAIT, LORS DE LA CONCLUSION DE L' ACCORD SUR LA COMMISSION DE NEGOCIATION, A DEVOIR PAYER LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES SUR CETTE COMMISSION?"

8 POUR UN PLUS AMPLE EXPOSE DES FAITS DE L' AFFAIRE AU PRINCIPAL AINSI QUE DU DERouLEMENT DE LA PROCEDURE ET DES OBSERVATIONS PRESENTEES A LA COUR, IL EST RENVOYE AU RAPPORT D' AUDIENCE . CES ELEMENTS DU DOSSIER NE SONT REPRIS CI-DESSOUS QUE DANS LA MESURE NECESSAIRE AU RAISONNEMENT DE LA COUR .

9 EN CE QUI CONCERNE LA PREMIERE QUESTION PREJUDICIELLE, IL SUFFIT DE CONSTATER QUE LE DOSSIER NE CONTIENT AUCUN ELEMENT NOUVEAU PAR RAPPORT AUX ARRETS DE LA COUR PRECITES ET QU' IL CONVIENT DONC DE CONFIRMER CETTE JURISPRUDENCE .

10 LES DEUXIEME ET TROISIEME QUESTIONS VISENT EN SUBSTANCE A FAIRE PRECISER LA CONDITION INDIQUEE DANS LESDITS ARRETS, A SAVOIR QUE L' OPERATEUR "S' ETAIT ABSTENU DE REPERCUTER CETTE TAXE EN AVAL " . IL CONVIENT DONC DE TRAITER CES DEUX QUESTIONS ENSEMBLE .

11 EN VUE D' APPORTER UNE TELLE PRECISION, IL CONVIENT D' EXAMINER LADITE CONDITION, QUI FIGURE AUX DISPOSITIFS DES ARRETS, A LA LUMIERE DES MOTIFS DE CEUX-CI EN VUE DE LA REPLACER DANS LE CONTEXTE DANS LEQUEL ELLE S' INSERE . ETANT DONNE QUE LA CONDITION FIGURE, POUR LA PREMIERE FOIS, DANS L' ARRET DU 19 JANVIER 1982 (BECKER, PRECITE), IL Y A LIEU DE SE REFERER A CET ARRET .

12 UN EXAMEN DES MOTIFS DE L' ARRET BECKER FAIT APPARAITRE QUE, DANS CETTE AFFAIRE, L' ADMINISTRATION FISCALE ALLEMANDE, APPUYEE PAR LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE, AVAIT DEVELOPPE DIVERS ARGUMENTS CONTRE L' INVOCABILITE DE L' EXONERATION PREVUE PAR LA DIRECTIVE, TIRES DES PARTICULARITES DU SYSTEME FISCAL EN CAUSE, A SAVOIR L' ENCHAINEMENT TYPIQUE DE LA TVA EN VERTU DU MECANISME DU DROIT A DEDUCTION . L' ADMINISTRATION FISCALE AVAIT NOTAMMENT SOULIGNE LES PERTURBATIONS QU' UNE EXONERATION, POUVANT ETRE RECLAMEE A POSTERIORI, ETAIT SUSCEPTIBLE DE PROVOQUER AU DETRIMENT DE CONTRIBUABLES SE TROUVANT EN RELATION D' AFFAIRES AVEC LE BENEFICIAIRE DE L' EXONERATION .

13 C' EST POUR REpondre A CES PREOCCUPATIONS QUE LA COUR A RELEVE QU' IL DECOULE DU SYSTEME DE LA DIRECTIVE, D' UNE PART, QUE LES BENEFICIAIRES DE L' EXONERATION, DU FAIT QU' ILS FONT USAGE DE CELLE-CI, RENONCENT

NECESSAIREMENT AU DROIT DE FAIRE VALOIR LA DEDUCTION DES TAXES VERSEES EN AMONT ET, D' AUTRE PART, QU' AYANT BENEFICIE DE L' EXONERATION, ILS NE SONT PAS EN POSITION DE POUVOIR REPERCUTER UNE CHARGE QUELCONQUE EN AVAL, DE MANIERE QUE LES DROITS DE TIERS NE SONT PAS EN PRINCIPE SUSCEPTIBLES D' ETRE AFFECTES .

14 EN CE QUI CONCERNE, PLUS PARTICULIEREMENT, LE TROUBLE CAUSE PAR DES EXONERATIONS RECLAMEES A POSTERIORI PAR DES CONTRIBUABLES, EN VERTU DE LA DIRECTIVE, LA COUR A CONSTATE QUE CETTE OBJECTION N' AVAIT PAS DE PERTINENCE DANS LE CAS D' UN CONTRIBUABLE AYANT REVENDIQUE LE BENEFICE DE L' EXONERATION AU MOMENT DE PRESENTER SA DECLARATION FISCALE ET S' ETANT ABSTENU, EN CONSEQUENCE, DE FACTURER UNE TAXE AUX BENEFICIAIRES DE SES PRESTATIONS, DE MANIERE QUE LES DROITS DE TIERS NE SONT PAS AFFECTES .

15 IL CONVIENT DONC DE CONSTATER QUE LA CONDITION INDIQUEE PAR LES ARRETS DE LA COUR, PRECITES, CONSIDEREE A LA LUMIERE DES MOTIFS DE L' ARRET BECKER, A POUR BUT D' EVITER QUE LE FAIT, POUR UN OPERATEUR ECONOMIQUE, D' INVOQUER A POSTERIORI L' EXONERATION PREVUE PAR LA DIRECTIVE N' ENTRAINE DES EFFETS DEFAVORABLES POUR D' AUTRES OPERATEURS ECONOMIQUES AYANT DEJA DEDUIT LES MONTANTS DE TVA EN CAUSE EN TANT QUE TAXES VERSEES EN AMONT . UNE TELLE CONSEQUENCE NE SAURAIT SE PRODUIRE QUE SI L' OPERATEUR QUI INVOQUE L' EXONERATION A REPERCUTE LA TAXE EN AVAL EN SE CONFORMANT AUX FORMALITES PRESCRITES PAR LA DIRECTIVE A CET EGARD ET SI LE DESTINATAIRE DES SERVICES EST, LUI-MEME, ASSUJETTI A LA TVA .

16 IL DECOULE DE CE QUI PRECEDE QU' IL Y A LIEU DE REpondre AUX QUESTIONS POSEES PAR LA JURIDICTION NATIONALE QUE, A DEFAUT D' EXECUTION DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME, UN OPERATEUR DE NEGOCIATION DE CREDITS PEUT INVOQUER LA DISPOSITION RELATIVE A L' EXONERATION DE LA TAXE, PREVUE A L' ARTICLE 13, PARTIE B, SOUS D), POINT 1, DE CETTE DIRECTIVE, POUR DES OPERATIONS EFFECTUEES ENTRE LE 1ER JANVIER ET LE 30 JUIN 1978 ET A PARTIR DU 1ER JANVIER 1979, LORSQU' IL N' A PAS REPERCUTE CETTE TAXE EN AVAL DE MANIERE A ASSURER AU DESTINATAIRE DES SERVICES LE DROIT DE DEDUIRE LE MONTANT EN TANT QUE TAXE VERSEE EN AMONT .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

17 LES FRAIS EXPOSES PAR LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES, QUI A 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 .

Dispositif

PAR CES MOTIFS,

LA COUR (SIXIEME CHAMBRE),

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLE SOUMISES PAR LE FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ, PAR ORDONNANCE DU 15 JUIN 1987, DIT POUR DROIT :

A DEFAUT D' EXECUTION DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME, UN OPERATEUR DE NEGOCIATION DE CREDITS PEUT INVOQUER LA DISPOSITION RELATIVE A L' EXONERATION DE LA TAXE, PREVUE A L' ARTICLE 13, PARTIE B, SOUS D), POINT 1, DE CETTE DIRECTIVE, POUR DES OPERATIONS EFFECTUEES ENTRE LE 1ER JANVIER ET LE 30 JUIN 1978 ET A PARTIR DU 1ER JANVIER 1979, LORSQU' IL N' A PAS REPERCUTE CETTE TAXE EN AVAL DE MANIERE A ASSURER AU DESTINATAIRE DES SERVICES LE DROIT DE DEDUIRE LE MONTANT EN TANT QUE TAXE VERSEE EN AMONT .