

|

## 61988J0251

Arrêt de la Cour du 23 mai 1990. - Commission des Communautés européennes contre République fédérale d'Allemagne. - Manquement d'État - Ressources propres provenant de la TVA - Méthode de calcul appliquée pour l'incorporation d'opérations exonérées. - Affaire C-251/88.

*Recueil de jurisprudence 1990 page I-02107*

Sommaire

Parties

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

## Mots clés

++++

*Ressources propres des Communautés européennes - Ressources provenant de la taxe sur la valeur ajoutée - Base de perception - Opérations exonérées - Méthode de calcul - Calcul à partir du chiffre d'affaires réalisé amputé du montant de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée en amont - Admissibilité*

*( Règlement du Conseil n 2892/77, art . 9, § 2 )*

## Sommaire

*L' article 9, paragraphe 2, deuxième tiret, du règlement n 2892/77, relatif aux ressources propres des Communautés provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, prévoit que, pour certaines opérations que les États membres sont autorisés par la directive 77/388 à ne pas soumettre à la taxe, la base des ressources TVA doit être calculée comme si ces opérations étaient taxées, de manière que soient placés sur un pied d' égalité au regard des ressources TVA les États qui optent pour l' exonération et ceux qui optent pour la taxation . Compte tenu de l' imprécision des termes de l' article précité, qui laissent place à plusieurs méthodes de calcul, il faut admettre que ne manque pas à ses obligations l' État membre qui, lors du calcul de la part de ressources correspondant aux opérations exonérées à intégrer dans la base de perception des ressources propres, déduit du chiffre d'affaires réalisé au titre de ces opérations le montant de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée en amont, pour aboutir à une base de perception égale à la somme de la valeur d' achat nette des produits et services utilisés pour réaliser les opérations en cause et de la valeur ajoutée que celles-ci ont dégagée, base de perception qui est indépendante du taux de*

*taxe sur la valeur ajoutée appliquée en amont .*

## **Parties**

*Dans l' affaire C-251/88,*

*Commission des Communautés européennes, représentée par MM . John Forman et Goetz zur Hausen, ses conseillers juridiques, en qualité d' agents, ayant élu domicile à Luxembourg auprès de M . Georgios Kremlis, membre du service juridique de la Commission, Centre Wagner, Kirchberg,*

*partie requérante,*

*contre*

*République fédérale d' Allemagne, représentée par Me Jochim Sedemund, avocat au barreau de Cologne, en qualité d' agent, ayant élu domicile à Luxembourg au siège de l' ambassade de la République fédérale d' Allemagne, 20-22, avenue Émile-Reuter*

*partie défenderesse,*

*ayant pour objet une demande visant à faire constater que, en ne calculant pas correctement la base de perception de certaines ressources TVA, en ne mettant pas certaines ressources propres à la disposition de la Commission dans les délais impartis, et en refusant le paiement des intérêts dus pour le retard dans les inscriptions correspondantes, la République fédérale d' Allemagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité,*

*LA COUR,*

*composée de MM . O . Due, président, F . A . Schockweiler, président de chambre, G . F . Mancini, T . F . O' Higgins, J . C . Moitinho de Almeida, F . Grévisse, M . Díez de Velasco, juges,*

*avocat général : M . F . G . Jacobs*

*greffier : M . J . A . Pompe, greffier adjoint,*

*vu le rapport d' audience et à la suite de la procédure orale du 30 janvier 1990,*

*ayant entendu l' avocat général en ses conclusions à l' audience du 22 février 1990,*

*rend le présent*

*Arrêt*

## **Motifs de l'arrêt**

1 Par requête déposée au greffe de la Cour le 15 septembre 1988, la Commission des Communautés européennes a introduit, en vertu de l' article 169 du traité CEE, un recours visant à faire reconnaître que, en ne calculant pas correctement la base de perception de certaines ressources de la taxe sur la valeur ajoutée ( ci-après "TVA " ), en ne mettant pas certaines ressources propres à la disposition de la Commission dans les délais impartis, et en refusant le paiement des intérêts dus pour le retard dans les inscriptions correspondantes, la République fédérale d' Allemagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité .

2 Les ressources propres des Communautés provenant de la taxe sur la valeur ajoutée ( ci-après "ressources TVA ") résultent de l' application du taux communautaire, fixé dans le cadre de la procédure budgétaire, à une base qui est à déterminer conformément aux dispositions du règlement ( CEE, Euratom, CECA ) n° 2892/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application, pour les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés ( JO L 336, p . 8 ).

3 En vertu des dispositions du paragraphe 1 de l' article 2 de ce règlement, la base des ressources TVA est déterminée à partir des opérations imposables visées à l' article 2 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 la taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme ( ci-après "sixième directive"; JO L 145, p . 1 ). Selon le paragraphe 2, troisième tiret, du même article, pour l' application du paragraphe 1, doivent être prises en compte, pour la détermination des ressources TVA, les opérations que les États membres continuent à exonérer en vertu de l' article 28, paragraphe 3, sous b ), de la sixième directive .

4 Conformément à cette dernière disposition et à l' annexe F de la sixième directive, la République fédérale d' Allemagne continue à exonérer de la TVA les prestations de services et les livraisons de biens accessoires auxdites prestations effectuées par la Deutsche Bundespost ( ci-après "Bundespost ") dans le domaine des télécommunications .

5 L' article 9, paragraphe 2, deuxième tiret, du règlement n° 2892/77 est rédigé comme suit :

"2 . Pour l' application de l' article 2, paragraphe 2, ..., troisième ... tiret :

- ...;
- pour les opérations énumérées à l' annexe F de la directive 77/388/CEE que les États membres continuent à exonérer en vertu de l' article 28, paragraphe 3, sous b ), de ladite directive, les États membres calculent la base des ressources TVA comme si ces opérations étaient taxées;
- ..."

6 Ayant constaté que la République fédérale d' Allemagne avait, de 1980 à 1985, déduit du chiffre d' affaires de la Bundespost un montant correspondant à la TVA contenue implicitement dans le prix final facturé par la Bundespost aux clients, la Commission a estimé qu' une telle méthode de calcul, consistant à réduire l' assiette des ressources TVA par la déduction de la charge de la TVA acquittée, le cas échéant, en amont par la Bundespost dans le domaine des télécommunications, constituait une violation de l' article 2, paragraphe 2, troisième tiret, du règlement n° 2892/77 et, par conséquent, a engagé la procédure prévue à l' article 169 du traité .

7 Pour un plus ample exposé des antécédents du litige, des moyens et arguments des parties, ainsi que de la procédure, il est renvoyé au rapport d' audience . Ces éléments du dossier ne sont repris ci-dessous que dans la mesure nécessaire au raisonnement de la Cour .

8 A l' appui de son recours, la Commission fait valoir qu' en cas de taxation à tous les stades de la production la base de perception est déterminée d' après les recettes nettes de TVA encaissées par l' État membre au cours d' un exercice . Pour les opérations exonérées, telles que celles de la Bundespost dans le domaine des télécommunications, la méthode de calcul correcte, appliquée par tous les autres États membres, consiste, selon la Commission, à reconstituer la base de perception pour le calcul des ressources à partir du chiffre d' affaires afférent à ces opérations, sans qu' il y ait lieu de déduire, comme le fait la République fédérale d' Allemagne, un montant correspondant à la TVA acquittée en amont et contenue dans le prix final facturé dans ledit domaine . La Commission avance, en substance, deux arguments pour soutenir que la méthode utilisée par la République fédérale d' Allemagne pour déterminer la base de perception pour le calcul des ressources TVA est contraire aux dispositions du règlement n° 2892/77 .

9 En premier lieu, la Commission se prévaut du libellé de l' article 9, paragraphe 2, deuxième tiret, du règlement précité .

10 Le gouvernement allemand fait valoir, à ce sujet, que le texte de cet article confirme que, pour la détermination de la base de perception pour le calcul des ressources TVA, il y a lieu, d' une part, de simuler la perception de la TVA sur la valeur ajoutée par la Bundespost et, d' autre part, d' admettre la déduction de la TVA comprise dans le prix acquitté par la Bundespost pour les biens achetés ou les services reçus parce que ces biens ou ces services devraient alors être regardés comme utilisés par la Bundespost pour des opérations taxées au sens de l' article 17, paragraphe 2, de la sixième directive .

11 A cet égard, il y a lieu de constater que l' expression "comme si ces opérations étaient taxées" employée dans l' article 9, précité, ne permet pas de répondre à la question de savoir si les opérations considérées doivent être assimilées, à tous égards, à des opérations taxées à tous les stades de production ou seulement à des opérations exonérées qui sont à incorporer dans la base de perception pour le calcul des ressources TVA .

12 La Commission considère, en second lieu, que les articles 2 et 9 du règlement n° 2892/77 ont pour finalité de neutraliser, dans leurs effets sur les recettes communautaires, les réglementations dérogatoires que les États membres ont le droit d' appliquer . Avec la méthode de calcul adoptée par la République fédérale d' Allemagne, le niveau du taux de TVA aurait des répercussions directes sur la base de perception pour le calcul des ressources TVA, ce qui serait en contradiction avec l' économie du système spécifique des ressources TVA pour lesquelles les États membres ayant opté pour une dérogation devraient être mis sur un pied d' égalité avec ceux ayant renoncé à tout régime dérogatoire . En revanche, dans la méthode de calcul préconisée par la Commission, et appliquée par les autres États membres, la base de perception serait toujours identique quel que soit le taux de TVA appliqué .

13 Le gouvernement de la République fédérale d' Allemagne estime que la méthode de calcul qu' il applique ne conduit pas à une base de perception pour le calcul des ressources TVA différente selon le taux de TVA appliqué . Compte tenu de ce que la somme déduite du chiffre d' affaires de la Bundespost correspondrait exactement à la TVA incluse dans le prix d' achat, la base de perception demeurerait calculée à partir de la somme de la valeur d' achat nette et de la valeur ajoutée réalisée par la Bundespost . Les États membres exonérant certaines opérations de la TVA seraient ainsi tenus de verser, proportionnellement au prix de ces opérations, le même montant, au titre des ressources TVA, que celui qu' ils verseraient en l' absence d' exonération de TVA . Au contraire, avec la méthode de calcul adoptée par la Commission, la base de perception varierait, à prix d' achat net et valeur ajoutée constants, en fonction du montant de la TVA compris dans le

prix d'achat .

14 A cet égard, il convient de relever que l'objectif de l'article 9, paragraphe 2, deuxième tiret, du règlement n° 2892/77 est d'annuler, dans le but de permettre la création d'une base uniforme de perception pour le calcul des ressources TVA, les effets de l'exonération transitoire des opérations énumérées à l'annexe F de la sixième directive, en incorporant dans ladite base de perception la part de ressources correspondant aux opérations exonérées . Ainsi, les États membres qui optent pour l'exonération d'un secteur sont mis, du point de vue des ressources TVA, sur un pied d'égalité avec les autres États membres qui prélèvent la TVA dans lesdits secteurs .

15 Il y a lieu de constater, par ailleurs, que, en cas de taxation de la valeur ajoutée à tous les stades de production, le taux de TVA n'a pas de répercussion sur la base de perception pour le calcul des ressources TVA . Dans la mesure où le montant déduit par la République fédérale d'Allemagne du chiffre d'affaires réalisé par la Bundespost dans le domaine des télécommunications correspond exactement au montant de la TVA acquittée à ses fournisseurs, le taux de TVA appliqué n'a pas d'incidence sur ladite base de perception calculée à partir de la somme de la valeur d'achat nette et la valeur ajoutée par la Bundespost .

16 Il en découle que le second argument avancé par la Commission à l'appui de son recours n'est pas fondé non plus .

17 Au vu de ces considérations, il y a lieu de conclure que, eu égard à l'imprécision des dispositions de l'article 9, paragraphe 2, deuxième tiret, du règlement n° 2892/77 qui laissent place à plusieurs méthodes de calcul, aucune des critiques adressées par la Commission n'a fait apparaître que la méthode adoptée par la République fédérale d'Allemagne pour calculer la part de ressources, correspondant aux opérations exonérées de la Bundespost, à intégrer dans la base de perception des ressources propres aille à l'encontre des dispositions précitées du règlement n° 2892/77 .

18 Il y a lieu, dès lors, de rejeter le recours introduit par la Commission .

## **Décisions sur les dépenses**

*Sur les dépens*

19 Aux termes de l'article 69, paragraphe 2, du règlement de procédure, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens . La Commission ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens .

## **Dispositif**

*Par ces motifs,*

LA COUR

déclare et arrête :

1 ) Le recours est rejeté .

2 ) La Commission est condamnée aux dépens .

