

Affaire C-637/20

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

25 novembre 2020

Juridiction de renvoi :

Högsta förvaltningsdomstolen (Suède)

Date de la décision de renvoi :

18 novembre 2020

Partie demanderesse et partie défenderesse :

Skatteverket

Partie défenderesse et partie demanderesse :

DSAB Destination Stockholm AB

[OMISSIS]

OBJET DE LA PROCÉDURE

Rescrit en matière de taxe sur la valeur ajoutée ; demande de saisine préjudicielle de la Cour de justice de l'Union européenne

Le Högsta förvaltningsdomstolen [la Cour suprême administrative, Suède ; ci-après la « juridiction de céans »] rend la présente

Décision

Il est décidé, en application de l'article 267 [TFUE], de saisir la Cour de justice de l'Union européenne de la demande de décision préjudicielle formulée en annexe.
[OMISSIS]

[OMISSIS] [Or. 2]

Demande de décision préjudicielle présentée en application de l'article 267 TFUE et portant sur l'interprétation de l'article 30 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

Introduction

- 1 La juridiction de céans demande à la Cour de se prononcer par voie de décision préjudicielle sur le point de savoir comment doivent être interprétées les dispositions définissant les notions de « bon » et de « bon à usages multiples » utilisées dans 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 ; ci-après la « directive TVA »)]. La question d'interprétation est soulevée dans le cadre d'un litige ayant pour origine une demande de rescrit fiscal faite par une société qui envisage de vendre une carte appelée « city card », laquelle donne à son titulaire le droit de bénéficier de certains services à un endroit donné, pendant une période limitée et jusqu'à un certain montant.

Dispositions pertinentes du droit de l'Union

- 2 L'article 2 de la directive TVA énumère les opérations qui sont soumises à la TVA. Celles-ci comprennent, notamment, les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujéti agissant en tant que tel.
- 3 Selon les termes de l'article 30 *bis*, point 1), de la directive, on entend par « bon » « un instrument qui est assorti d'une obligation de l'accepter comme contrepartie totale ou partielle d'une livraison de biens ou d'une prestation de services et pour lequel les biens à livrer ou les services à prester ou l'identité de leurs fournisseurs ou prestataires potentiels sont indiqués soit sur l'instrument même, soit dans la documentation correspondante, notamment dans les conditions générales d'utilisation de cet instrument ». **[Or. 3]**
- 4 Selon le point 2) du même article 30 *bis*, l'expression « bon à usage unique » désigne « un bon pour lequel le lieu de la livraison des biens ou de la prestation des services à laquelle le bon se rapporte et la TVA due sur ces biens ou services sont connus au moment de l'émission du bon ».
- 5 Le point 3) de l'article 30 *bis* définit, quant à lui, le « *bon à usages multiples* » comme un bon autre qu'un bon à usage unique.
- 6 L'article 30 *ter*, paragraphe 2, de la directive TVA dispose que « [l]a remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usages multiples accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire est soumise à la TVA en vertu de l'article 2, alors que tout transfert précédent d'un tel bon à usages multiples n'est pas soumis à la TVA. »
- 7 L'article 73 de la directive prévoit que la base d'imposition pour les livraisons de biens et les prestations de services « comprend tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acquéreur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations. »

- 8 L'article 73 *bis* de la directive prévoit que, « [s]ans préjudice de l'article 73, la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services effectuée en lien avec un bon à usages multiples est égale à la contrepartie payée en échange du bon ou, en l'absence d'information sur cette contrepartie, à la valeur monétaire indiquée sur le bon à usages multiples ou dans la documentation correspondante, diminuée du montant de la TVA afférente aux biens livrés ou aux services prestés. »
- 9 Les articles 30 *bis*, 30 *ter* et 73 *bis* ont été introduits par la directive (UE) 2016/1065 [du Conseil, du 27 juin 2016, modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons (JO 2016, L 177, p. 9)].
- 10 Le considérant 4 de la directive 2016/1065 indique que seuls les bons pouvant être échangés contre des biens ou des services devraient être concernés par cette réglementation. Cette dernière ne devrait toutefois pas s'appliquer aux instruments qui permettent à leur détenteur de bénéficier d'une remise lors de l'achat de **[Or. 4]** biens ou de services, mais qui n'incorporent pas pour autant un droit à recevoir lesdits biens ou services.
- 11 D'après le considérant 5 de la même directive, les dispositions relatives aux bons ne devraient pas entraîner de modification du traitement TVA des tickets de transport, des billets d'entrée au cinéma et aux musées, des timbres-poste ou d'autres instruments similaires.

Dispositions pertinentes du droit national

- 12 L'article 1^{er}, premier alinéa, point 1), du chapitre 1^{er} de la *mervärdesskattelagen (1994 :200)* [la loi n° 200 de 1994, relative à la taxe sur la valeur ajoutée ; ci-après la « loi sur la TVA »] prévoit que la taxe est due à l'État pour, notamment, toute prestation de services sur le territoire national qui est imposable et qui est effectuée par un assujetti agissant en tant que tel. Selon la définition donnée à l'article 1^{er}, troisième alinéa, point 1), du chapitre 2 de la loi sur la TVA, « prestation de services » signifie un service fourni, cédé ou autrement presté en faveur de quelqu'un à titre onéreux.
- 13 Selon les termes de l'article 20 du chapitre 1^{er} de la loi sur la TVA, on entend par « bon » un instrument qui est assorti d'une obligation de l'accepter comme contrepartie totale ou partielle d'une livraison de biens ou d'une prestation de services. Les biens à livrer ou les services à prester, ou l'identité de leurs fournisseurs ou prestataires potentiels, doivent être indiqués soit sur l'instrument, soit dans la documentation correspondante comprenant les conditions générales d'utilisation de cet instrument.
- 14 L'article 21 du chapitre 1^{er} de la loi prévoit qu'il faut entendre par « bon à usage unique » un bon pour lequel sont connus, au moment de son émission, le montant de la TVA due pour les biens et services auxquels il se rapporte et le pays dans

lequel la livraison ou la prestation doit être réputée avoir lieu. On entend par « bon à usages multiples » un bon autre qu'un bon à usage unique.

- 15 L'article 12 du chapitre 2 de la loi prévoit qu'est considérée comme une livraison de biens ou une prestation de services au sens de l'article 1^{er} du même chapitre la remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usages multiples accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire. Les transferts précédents d'un bon à usages multiples ne sont pas considérés comme une telle livraison ou prestation. **[Or. 5]**
- 16 Selon l'article 3c du chapitre 7 de la loi, on entend par « contrepartie » tout ce qui a été ou doit être obtenu pour les biens ou les services par le vendeur de la part de l'acquéreur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix des biens ou services. Dans le cas de livraisons de biens ou de prestations de services effectuées en échange d'un bon à usages multiples, la contrepartie payée pour le bon est considérée comme la contrepartie des biens ou services. En l'absence d'information sur le montant de la contrepartie, celle-ci est considérée comme égale à la valeur monétaire indiquée sur le bon à usages multiples ou dans la documentation correspondante.

Les circonstances de la cause

- 17 L'affaire concerne un rescrit émis par la Skatterättsnämnden [la commission du droit fiscal, Suède ; ci-après la « commission du droit fiscal »] sur la question de savoir si la « city card » constitue un bon à usages multiples. Le rescrit a, sur ce point, fait l'objet de recours intentés devant la juridiction de céans par le Skatteverket (l'administration fiscale suédoise) et par la société qui a sollicité le rescrit, à savoir DSAB Destination Stockholm AB. Les recours contre le rescrit concernent également des questions accessoires.
- 18 Les circonstances de la cause sont les suivantes.
- 19 La société vend une carte aux touristes qui visitent Stockholm. La carte confère à son titulaire le droit d'avoir accès, pendant une période limitée et jusqu'à concurrence d'un certain montant, à une soixantaine d'attractions, telles que des divertissements ou des musées. Elle donne également accès à une dizaine de services de transport de personnes, tels que des circuits effectués avec les propres autobus et bateaux mouches « Hop On Hop Off » de la société et des visites touristiques proposées par d'autres organisateurs. Les services sont taxables à des taux divers ou exonérés. Le titulaire de la carte utilise celle-ci comme instrument de paiement pour l'accès à un service et ne paie rien de plus, la carte étant simplement enregistrée à l'aide de dispositifs de lecture de cartes spécifiques. En vertu d'un contrat conclu avec la société, l'organisateur reçoit ensuite de la part de celle-ci, pour chaque accès, une rétribution équivalant à un certain pourcentage du prix ordinaire de l'accès. L'organisateur n'est pas tenu d'accorder l'accès à un service au titulaire de la carte plus d'une fois. La société ne garantit pas un

nombre minimal de visiteurs. Si la limite de valeur de la carte est atteinte, celle-ci n'est plus valable.

- 20 Ces cartes existent en plusieurs versions comportant des durées de validité et des limites de valeur différentes. Une carte destinée à un adulte et d'une durée de validité d'une journée coûte 669 couronnes suédoises (SEK). Pendant la période de validité, le titulaire peut utiliser la carte comme moyen de paiement jusqu'à atteindre un [Or. 6] plafond de 1 800 SEK. La période de validité commence à courir lorsque la carte est utilisée pour la première fois. La carte doit commencer à être utilisée dans un délai d'un an après l'achat.
- 21 La commission du droit fiscal a estimé que la carte n'est pas un bon à usages multiples. Elle a considéré qu'il découle de la définition du « bon » et de sa mise en regard des dispositions relatives au calcul de la base d'imposition qu'un bon doit avoir une certaine valeur nominale ou porter sur des livraisons de biens ou prestations de services déterminées. Selon elle, un bon doit faire clairement apparaître ce qui peut être obtenu en échange de celui-ci, même s'il peut exister, dans le cas d'un bon à usages multiples, une incertitude quant au taux de la taxe ou au pays où la taxation a lieu, par exemple.

Arguments des parties

L'administration fiscale

- 22 La carte ne peut pas être considérée comme caractérisée par le fait qu'elle est échangée contre des biens ou des services, et elle ne constitue donc pas un « bon ». La caractéristique des cartes de ce type est qu'elles ne sont valables que pendant une période limitée (entre une et cinq journées consécutives) et qu'elles ont une limite de valeur élevée par rapport à la durée de validité. Il s'agit d'une sorte de carte de loisirs donnant à son titulaire le droit de jouir d'un grand nombre d'attractions et d'un nombre illimité de circuits « Hop On Hop Off ». Plus la carte est utilisée, plus importante est la réduction dont son titulaire bénéficiera par rapport au prix normal qu'il aurait dû payer pour chaque attraction. En raison de la limite de valeur élevée et de la courte durée de validité de la carte, un consommateur moyen n'épuisera certainement pas toutes les possibilités offertes par celle-ci.

DSAB Destination Stockholm AB

- 23 La carte est un bon à usages multiples. Les organisateurs sont tenus de l'accepter à titre de paiement. Les conditions applicables aux titulaires de la carte indiquent quels services peuvent être payés avec celle-ci et quels sont les prestataires. Le titulaire de la carte peut utiliser celle-ci pour toutes les attractions proposées par les organisateurs avec lesquels la société a conclu un contrat, sous réserve de la limite de valeur applicable. La carte répond aux critères fixés à l'article 30 *bis*, point 1), de la directive TVA. Il n'y a pas de possibilités d'imposer des exigences

supplémentaires pour qu'un instrument doive être qualifié de « bon ». La carte peut être [Or. 7] utilisée comme contrepartie de services taxables à des taux divers. Le montant de la TVA due pour les prestations faisant l'objet de la carte n'est donc pas connu lors de l'émission de celle-ci.

Nécessité d'un renvoi préjudiciel

- 24 Les dispositions de la directive TVA relatives aux bons sont relativement nouvelles et sont applicables aux bons émis après le 31 décembre 2018. La Cour ne semble pas encore avoir eu l'occasion de se prononcer sur l'interprétation à donner aux notions de « bon » et de « bon à usages multiples ». Les parties sont en désaccord sur le point de savoir si une carte telle que celle en cause au principal doit être considérée comme un bon à usages multiples. La question du traitement des cartes de ce type a fait l'objet de discussions au sein du comité de la TVA de l'Union européenne sans qu'un consensus se soit dégagé. D'après des explications données au cours de la procédure, une carte similaire au Danemark a été considérée comme un bon à usages multiples.
- 25 Dans ces circonstances, la juridiction de céans estime nécessaire de saisir la Cour de justice d'une demande de décision préjudicielle.

Question préjudicielle

- 26 La juridiction de céans prie la Cour, dans le contexte ainsi exposé, de répondre à la question suivante.
- 27 L'article 30 *bis* de la directive TVA doit-il être interprété en ce sens qu'une carte telle que celle en cause au principal, qui donne à son titulaire le droit de bénéficier de divers services à un endroit donné, pendant une période limitée et jusqu'à concurrence d'un certain montant, constitue un bon, et s'agit-il, dans ce cas, d'un bon à usages multiples ?