

**Affaire C-488/18**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

25 juillet 2018

**Juridiction de renvoi :**

Bundesfinanzhof (Allemagne)

**Date de la décision de renvoi :**

21 juin 2018

**Requérant et défendeur en « Revision »:**

Golfclub Schloss Igling e. V.

**Défendeur et requérant en « Revision »:**

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

---

[OMISSIS]

BUNDESFINANZHOF

[OMISSIS]

ARRET

Dans le litige opposant

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen (Administration fiscale de Kaufbeuren, agence de Füssen),

Défendeur et requérant en « Revision »

à

Golfclub Schloss Igling e. V., [OMISSIS] Igling,

Requérant et défendeur en « Révision »

[OMISSIS] ayant pour objet la taxe sur le chiffre d'affaires de l'année 2011,

la cinquième chambre

[OMISSIS] a rendu la décision suivante le 21 juin 2018 :

I. Les questions suivantes sont présentées à titre préjudiciel à la Cour de justice de l'Union européenne :

1. L'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative [Or. 2] au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, selon lequel [les États membres exonèrent] « certaines prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique, fournies par des organismes sans but lucratif aux personnes qui pratiquent le sport ou l'éducation physique » est-il d'application directe, permettant ainsi aux organismes sans but lucratif de s'en prévaloir directement en l'absence de transposition ?

2. En cas de réponse positive à la première question : l'« organisme sans but lucratif » au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée se réfère-t-il

- à une notion qui doit être interprétée de manière autonome sous l'angle du droit de l'Union ou bien
- les États membres ont-ils le droit de subordonner l'existence d'un tel organisme au respect de conditions telles que celles prévues à l'article 52 de l'Abgabenordnung (code des impôts) combiné à l'article 55 (ou aux articles 51 et suivants du code des impôts dans leur intégralité) ?

3. Dans le cas où il s'agit d'une notion qui doit être interprétée de manière autonome sous l'angle du droit de l'Union : un organisme sans but lucratif au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée est-il tenu de prendre des dispositions l'obligeant, en cas de dissolution, à transférer le patrimoine dont il dispose alors à un autre organisme sans but lucratif de promotion du sport et de l'éducation physique ?

II. Il est sursis à statuer jusqu'à la décision de la Cour de justice de l'Union européenne. [Or. 3]

Motifs

I.

- 1 La partie requérante et défenderesse en « Revision » (ci-après le « requérant ») est une association déclarée qui, au cours de l'année 2011 litigieuse, n'était pas reconnue d'utilité publique au sens de l'article 51 et suivants de l'Abgabenordnung (code des impôts, ci-après l'« AO »).
- 2 Selon ses statuts, l'association a pour objet le maintien et la promotion du golf. Cet objet est réalisé par l'exploitation, en régie propre, d'un terrain de golf et des installations y afférentes sur les terrains et dans les bâtiments et installations loués par la Golfplatz-Y-Betriebs-GmbH (Société à responsabilité limitée – ci-après la « GmbH »). Selon l'article 2, paragraphe 3, des statuts de l'association, les fonds de l'association ne peuvent être utilisés qu'à des fins conformes à ses statuts. Les membres ne perçoivent pas de subventions prélevées sur les fonds de l'association. Aucune personne ne doit bénéficier de dépenses à des fins étrangères à l'objet de l'association ou de rémunération disproportionnées. Selon l'article 13, paragraphe 3, des statuts en vigueur l'année litigieuse, le patrimoine de l'association devait, en cas de dissolution volontaire ou forcée de celle-ci, échoir à une personne ou institution désignée par l'assemblée générale.
- 3 Au cours de l'année 2011 litigieuse, le requérant comptait 320 membres. Les membres ordinaires acquittaient une cotisation annuelle de 950 € ainsi qu'un « certificat d'utilisation » (redevance forfaitaire donnant le droit de jouer pour une certaine durée) et un droit d'entrée unique de 199 €.
- 4 Le 25 janvier 2011, le requérant a acquis pour la somme de 380.000 € l'intégralité des parts de la GmbH. M<sup>me</sup> A était l'unique associée et gérante unique de la [Or. 4] GmbH jusqu'à la vente des parts. Elle était également membre de l'association. À la date du transfert des parts, des membres disposaient de créances non recouvrées à l'égard de la GmbH pour des prêts à long terme (« anciens prêts ») pour un montant de 316.796,49 €. Ces prêts reposaient, conformément à l'article 5, paragraphe 2, des statuts, sur une obligation pour les nouveaux membres de fournir des prêts sans intérêt. Ces prêts ne pouvaient être utilisés par la GmbH que pour des investissements dans le terrain de golf et dans la gestion celui-ci, y compris le paiement des frais de personnel et autres et des coûts supplémentaires, augmentés des taxes. Pour financer le prix d'achat, l'association a contracté auprès de ses membres des prêts (« nouveaux prêts ») avec un intérêt annuel de 4 % et remboursés à raison de 5 % par an.
- 5 L'année litigieuse, le requérant a perçu des cotisations pour un montant de 278.705,04 €. Le défendeur et requérant en « Revision » (Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen, ci-après le « FA » –) a considéré les cotisations comme la rémunération d'une prestation qui ne relève pas du champ d'application de la TVA au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ([ci-après la] « directive TVA »; auparavant : article 2, point 1, de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ; Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) –

[ci-après la] « directive 77/388/CEE » ), et que, indépendamment de la question d'une exonération, aucune TVA n'a donc pris naissance selon le FA. **[Or. 5]**

- 6 En outre, le requérant a fourni une série de prestations qui, selon le FA également, relèvent du champ d'application de la TVA au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA et dont l'exonérabilité en vertu de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de ladite directive est contestée. Ces services concernaient le droit d'utiliser le parcours de golf (Greenfee), le prêt de balles de golf pour l'entraînement au moyen d'une machine à balles automatique (machine à balles automatique), l'organisation de tournois de golf et de manifestations pour lesquels le requérant a perçu des droits de participation (droits d'inscription), la location de caddies (caddies) et la vente d'un club de golf (vente). Le requérant a perçu des rémunérations à concurrence des montants suivants : Greenfee : 44 190 €, machine à balles : 9 553,50 €, droits d'inscription : 21 146,52 €, caddies : 2 892 € et vente : 833 €.
- 7 Compte tenu du chiffre d'affaires total, le bénéfice a été de 33 927,71 euros l'année du litige et n'a pas été « redistribué ».
- 8 Le FA a considéré que les opérations en cause relatives aux Greenfees, aux machines à balles automatiques, aux droits d'inscription, aux caddies et à la vente étaient soumises à la TVA. Pour les droits d'inscription aux manifestations, le FA a considéré que les conditions préalables à une exonération fiscale en vertu de l'article 4, n° 22, sous b), de l'Umsatzsteuergesetz (loi allemande relative à la taxe sur le chiffre d'affaires ; ci-après l'« UStG ») n'étaient pas réunies à défaut pour le demandeur d'être reconnu d'utilité publique conformément aux articles 51 et suivants de l'AO. Le FA a refusé de reconnaître l'utilité publique [du requérant], puisque ses statuts ne comportaient pas de règles suffisantes concernant l'obligation d'affectation statutaire du patrimoine. Il a également justifié sa décision par l'acquisition des parts de la GmbH. Il n'existe pas de conditions d'exonération en vertu de la législation nationale pour les autres prestations. **[Or. 6]**
- 9 Conformément à son avis juridique, le FA a adopté un avis d'imposition à la TVA, rectifié par la suite. Selon l'avis de perception rectificatif pertinent, les services fournis par le requérant et portant sur les Greenfees, les machines à balles automatiques, les droits d'inscription, les caddies et la vente étaient soumis à la TVA. La réclamation formée contre cet avis n'a pas abouti.
- 10 En revanche, le Finanzgericht (Tribunal des finances, ci-après le « FG ») a fait droit au recours [OMISSIS] [référence]. À cet égard, le FG a considéré que le requérant était un organisme sans but lucratif qui pouvait invoquer l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA pour obtenir l'exonération des opérations litigieuses.

## II.

### 11 1. Le cadre juridique

12 **a) Droit de l'Union**

13 Selon l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA, les États membres exonèrent les opérations suivantes :

certaines prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique, fournies par des organismes sans but lucratif aux personnes qui pratiquent le sport ou l'éducation physique.

14 Selon l'article 133, sous a), de la directive TVA, les États membres peuvent subordonner, au cas par cas, l'octroi, à des organismes autres que ceux de droit public, de chacune des exonérations prévues à l'article 132, paragraphe 1, sous b), g), h), i), l), m) et n), de ladite directive au respect de l'une ou plusieurs des conditions suivantes :

les organismes en question ne doivent pas avoir pour but la recherche systématique du profit, les bénéfices éventuels ne devant jamais être distribués mais devant [Or. 7] être affectés au maintien ou à l'amélioration des prestations fournies.

15 L'article 134 de la directive TVA dispose :

« Les livraisons de biens et les prestations de services sont exclues du bénéfice de l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1, sous b), g), h), i), l), m) et n), dans les cas suivants :

- a) lorsqu'elles ne sont pas indispensables à l'accomplissement des opérations exonérées ;
- b) lorsqu'elles sont essentiellement destinées à procurer à l'organisme des recettes supplémentaires par la réalisation d'opérations effectuées en concurrence directe avec celles d'entreprises commerciales soumises à la TVA. »

16 **b) Droit national**

17 Selon l'article 4, point 22, de l'UstG, sont exonérées

- « a) les conférences, cours et autres manifestations, à caractère scientifique ou éducatif, organisés par [OMISSIS] des organismes qui poursuivent des buts d'utilité publique [OMISSIS] dont les recettes sont principalement utilisées pour couvrir les coûts, [Suppression de cas non pertinents en l'espèce]
- b) d'autres manifestations culturelles et sportives organisées par les opérateurs visés sous a), lorsque la redevance consiste en des frais de participation. »

18 Pour l'année du litige, l'AO comporte aux articles 51 et suivants des règles applicables aux organismes qui poursuivent des buts d'utilité publique. Il s'agit des dispositions suivantes :

19 « Article 51 – Généralités

(1) En cas d'octroi d'un avantage fiscal par la loi parce qu'une collectivité poursuit exclusivement de manière directe un but d'utilité publique, caritatif ou religieux (activités bénéficiant d'allègements fiscaux), les dispositions suivantes s'appliquent :

... [Or. 8]

20 Article 52 – Buts d'utilité publique

(1) Une collectivité poursuit un but d'utilité publique lorsque son activité vise à apporter de manière désintéressée au public des bienfaits dans le domaine matériel, spirituel ou moral. [OMISSIS][Exclusion de la promotion de l'intérêt public dans des conditions qui ne sont pas pertinentes en l'espèce]

...

(2) Conformément aux conditions du paragraphe 1, sont reconnus comme promotion des intérêts de la collectivité : ...

21. la promotion du sport [OMISSIS] ...

21 Article 55 – Altruisme

(1) Une promotion ou un soutien est désintéressé, s'il ne poursuit pas à titre principal un but lucratif

– par exemple, des fins commerciales ou d'autres fins économiques

– et si les conditions suivantes sont remplies :

1. Les fonds de la collectivité ne peuvent être utilisés qu'à des fins conformes aux statuts. Les membres ou les associés (membres au sens de la présente disposition) ne peuvent recevoir aucune participation aux bénéfices et, en leur qualité de membres, aucun autre don provenant des moyens de la collectivité. [OMISSIS] [Interdiction du soutien aux partis politiques]

2. Les membres ne recevront pas plus que leurs parts de capital libérées et la valeur vénale de leurs contributions en nature lorsqu'ils quittent la collectivité ou si celle-ci est dissoute, volontairement ou non.

3. La collectivité ne peut favoriser une personne par des dépenses étrangères à l'objet de la collectivité ou par une rémunération disproportionnée.

4. En cas de dissolution volontaire ou non de la collectivité ou en cas de disparition de son objet social, le patrimoine de la collectivité, dans la mesure où il dépasse les parts de capital libérées des membres et la valeur vénale des contributions en nature versées par les membres [Or. 9], ne peut être utilisé qu'à

des fins ouvrant droit à des avantages fiscaux (Principe d'obligation d'affectation statutaire du patrimoine). [OMISSIS][Exception sans pertinence en l'espèce]

5. En principe, la collectivité doit utiliser ses fonds en temps utile pour ses objectifs statutaires ouvrant droit à des avantages fiscaux. [OMISSIS] [Détails sur les notions d'“utilisation” et de “temps utile”]

## 22 Article 56 – Exclusivité

L'exclusivité existe lorsqu'une collectivité ne poursuit que ses objectifs statutaires ouvrant droit à des avantages fiscaux.

## 23 Article 57 – Caractère direct

(1) Une collectivité poursuit ses objectifs statutaires ouvrant droit à des avantages fiscaux de manière directe si elle réalise elle-même ces objectifs. [OMISSIS] [Conditions de recours à des auxiliaires dans la réalisation des objectifs statutaires]

...

## 24 Article 58 – Activités non imposables

L'avantage fiscal n'est pas exclu du fait que ...

6. [OMISSIS] [Conditions dans lesquelles la constitution de réserves est autorisée]

7. [OMISSIS] [Or. 10] [OMISSIS] [Conditions dans lesquelles la constitution de réserves est également autorisée]

8. une collectivité organise des réunions conviviales, secondaires par rapport à son activité ouvrant droit à des avantages fiscaux,

9. une association sportive fait la promotion des sports rémunérés en plus de celle des sports non rémunérés,

## 25 Article 59 – Condition de l'avantage fiscal

L'avantage fiscal est accordé si les statuts [OMISSIS] [suppression de cas non pertinents] indiquent la finalité de la collectivité, que cette finalité satisfait aux exigences des articles 52 à 55 et qu'elle est poursuivie à titre exclusif et de manière directe; la gestion effective doit être conforme à ces dispositions statutaires.

## 26 Article 60 – Conditions applicables aux statuts

(1) La définition de l'objet social et la manière dont il doit être réalisé doivent être suffisamment précises pour pouvoir vérifier, sur la base des statuts, si les

conditions statutaires d'octroi de l'avantage fiscal sont remplies.  
[OMISSIS][Référence à l'annexe 1 de l'AO]

...

27 Article 61 - Obligation d'affectation statutaire du patrimoine

(1) L'obligation d'affectation statutaire du patrimoine est suffisante sur le plan fiscal (Article 55, paragraphe 1, point 4) si la finalité pour laquelle le patrimoine doit être utilisé, en cas de dissolution volontaire ou non de la collectivité ou en cas de disparition de son objet social, est définie dans les statuts de manière suffisamment précise pour que l'on puisse déterminer, sur la base des statuts, si l'utilisation prévue ouvre droit à des avantages fiscaux.

(2) [abrogé]

(3) [OMISSIS] **[Or. 11]** [OMISSIS] [Modification de la disposition relative à l'obligation d'affectation statutaire du patrimoine ; non pertinente en l'espèce]

28 Article 63 - Exigences liées à la gestion effective

[OMISSIS] [Sans pertinence pour les questions préjudicielles] »

29 **2. Remarques liminaires sur les questions litigieuses du cas présent**

30 a) En l'espèce, il convient de tenir compte des particularités relatives à la nature des services auxquels s'applique la taxe.

31 aa) Selon l'administration allemande des finances, les services fournis par les associations sportives à leurs membres moyennant le versement d'une cotisation ne relèvent pas du champ d'application de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA. Il est vrai, selon la chambre de céans [OMISSIS] [Référence de la jurisprudence du Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne)] que cela est contraire à l'arrêt de la Cour du 21 mars 2002, Kennemer Golf, C-174/00 (EU:C:2002:200, [OMISSIS] point 42), mais c'est sans pertinence en l'espèce. En effet, en les considérant comme un service non imposable, le FA n'a fixé aucune taxe pour ces services et la question consécutive d'une exonération fiscale ne se pose donc pas. **[Or. 12]**

32 bb) En revanche, il y a lieu de considérer de manière incontestable que les services litigieux en l'espèce (Greenfees, machines à balles automatiques, droits de participation, caddies et vente) relèvent du domaine d'application de la taxe. Cela soulève ici la question d'une exonération fiscale de ces services, que le FA rejette pour tous les domaines précités.

33 b) Selon le droit national, seuls les droits d'inscription peuvent être exonérés conformément à l'article 4, point 22, sous b), de l'UStG. Les autres services sont d'emblée exclus du champ d'application de cette disposition. En l'espèce, le FA



refuse toutefois l'exonération fiscale non seulement pour les autres services, mais également celle, conformément à l'article 4, point 22, sous b), de l'UStG, pour les droits d'inscription aux manifestations, car l'acquéreur n'est pas un organisme à but non lucratif selon les articles 51 et suivants de l'AO, en raison de l'acquisition des parts de la GmbH ainsi que de l'absence d'une règle statutaire suffisante pour le cas de la dissolution.

- 34 c) Au regard du droit de l'Union, les services relatifs aux Greenfees, machines à balles, droits d'entrée, caddies et vente peuvent être exonérés en vertu de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA. La Cour l'a déjà jugé s'agissant des Greenfees (voir arrêt du 19 décembre 2013, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C-495/12, EU:C:2013:861, points 30 et 32). Pour ces services se pose donc la question, déterminante en l'espèce, de savoir si l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA a un effet direct (première question de droit) ainsi que celle de la signification à donner au terme « organisme à but non lucratif » en tant que condition liées à l'entrepreneur (deuxième et troisième questions de droit) **[Or. 13]**
- 35 Il convient en outre d'observer que pour le domaine des ventes l'exonération fiscale prévue par la directive n'est pas envisageable en tant que fourniture d'un bien.
- 36 d) Selon la chambre de céans, l'article 133, sous a), et l'article 134 de la directive TVA n'y font pas obstacle.
- 37 aa) S'agissant de l'article 133, sous a), de la directive TVA (auparavant article 13, A, paragraphe 2, sous a), premier tiret, de la directive 77/388/CEE), la Cour a jugé que l'interdiction de la recherche systématique de profit devait être interprétée de la même manière que la notion d'institution à but non lucratif à l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA [article 13, A, paragraphe 1, sous m), de la directive 77/388/CEE] (arrêt du 21 mars 2002, *Kennemer Golf*, C-174/00, EU:C:2002:200, [OMISSIS] point 35).
- 38 bb) Concernant l'article 134 de la directive TVA, la Cour a jugé que cette disposition doit être interprétée en ce sens qu'elle n'exclut pas du bénéfice de l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1, sous m), de cette directive la prestation de services consistant en l'octroi, par un organisme sans but lucratif gérant un terrain de golf et proposant un système d'affiliation, du droit d'utiliser ce terrain de golf aux visiteurs non-membres de cet organisme (arrêt du 19 décembre 2013, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C-495/12, EU:C:2013:861, point 32).
- 39 e) En ce qui concerne l'ordre des questions préjudicielles, la chambre de céans estime qu'il convient de donner la priorité à la première question puisque, en l'absence d'effet direct de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA, les deuxième et troisième questions relatives à la signification de la condition relative à l'entrepreneur ne se posent pas. **[Or. 14]**

40 **3. Première question de droit**

41 a) La première question de droit vise à préciser si l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA a un effet direct, ce qui permettrait aux organismes sans but lucratif de se prévaloir directement de cette disposition en l'absence de transposition.

42 b) Le BFH a confirmé cet effet direct par le passé [OMISSIS] [référence à la jurisprudence du BFH].

43 c) Toutefois, l'arrêt du 15 février 2017, *British Film Institute* (C-592/15, EU:C:2017:117) met en doute l'existence de cet effet direct.

44 Dans cet arrêt, la Cour a jugé que l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la directive 77/388/CEE, prévoyant l'exonération de « certaines prestations de services culturels », doit être interprété en ce sens qu'il n'a pas d'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.

45 La Cour le justifie en indiquant que, en se référant à « certaines prestations de services culturels », l'article 13, A, paragraphe 1, sous n), de la directive 77/388/CEE n'exige pas l'exonération de toutes les prestations de services culturels, de telle sorte que les États membres peuvent en exonérer « certaines » [Or. 15] tout en en soumettant d'autres à la TVA. 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 pour pouvoir être directement invoquée devant les juridictions nationales (arrêt du 15 février 2017, *British Film Institute*, C-592/15, EU:C:2017:117, points 23 et 24).

46 d) Selon la chambre de céans, la question qui se pose est donc de savoir si la jurisprudence de la Cour concernant certaines prestations de services culturels conduit également à exclure un effet direct de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA, selon lequel [les États membres exonèrent] « certaines prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique, fournies par des organismes sans but lucratif aux personnes qui pratiquent le sport ou l'éducation physique ». Les organismes à but non lucratif ne pourraient alors pas invoquer cette disposition.

47 Le fait que le législateur de l'UE n'avait manifestement pas l'intention d'obliger les États membres à exempter toutes les prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique, et fournies par des organismes sans but lucratif aux personnes qui pratiquent le sport ou l'éducation physique, pourrait plaider contre l'existence d'un effet direct. En définitive, c'est toutefois, précisément à ce résultat que l'on aboutit en cas d'affirmation de l'effet direct, comme le montre le fait que, dans sa jurisprudence antérieure, le BFH

considérerait que tous les types de services liés au sport étaient exonérés de taxe en vertu de la directive. Ainsi, le BFH a jugé par exemple que le soin des chevaux (mise à disposition de box pour les chevaux, enlèvement du fumier, livraison de litière et alimentation habituelle, soins et prise en charge des chevaux, visites régulières des vétérinaires, physiothérapeutes et maréchaux-ferrants et utilisation des installations), pouvait être exonéré en tant que service rendu aux cavaliers en vertu de l' [Or. 16] article 13, A , paragraphe 1, sous m), de la directive 77/388/CEE (désormais : article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA) [OMISSIS] [référence]. Dans cette optique, la question d'une refonte plus spécifique de ces dispositions pourra se poser *de lege ferenda* [OMISSIS] [référence].

48 **4. Deuxième question de droit**

49 a) La deuxième question de droit, subsidiaire, vise à préciser, en cas d'effet direct de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA, les exigences applicables à la notion d'établissement à but non lucratif requise par cette disposition.

50 La question est de savoir si, au regard du droit de l'Union, ce concept doit être interprété de manière autonome de sorte que la référence à l'article 4, n° 22, sous a), de l'UStG figurant à l'article 4, n° 22, sous b), et donc à la législation relative aux organismes à but non lucratif, doit alors être considérée comme contraire au droit de l'Union.

51 À cet égard, il convient également de noter que le BFH [OMISSIS] [Références à la jurisprudence du Bundesfinanzhof] n'avait pas encore dû examiner, d'une manière essentielle pour statuer dans l'affaire, la question de savoir si la référence à la législation relative aux organismes à but non lucratif contenue à l'article 4, n° 22, sous a) et b), de l'UStG à la [Or. 17] porte seulement

aa) sur l'article 52 en combinaison avec l'article 55 de l'AO [OMISSIS] [Références] ou

bb) à l'intégralité des articles 51 et suivants de l'AO (comme le pense le FA en l'espèce).

52 b) En accord avec le FG, la chambre de céans part du principe, s'agissant de la deuxième question préjudicielle, que – en l'absence d'un pouvoir de définition reconnu aux États membres, tel celui prévu à l'article 135, paragraphe 1, sous g), de la directive TVA – l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA ne donne pas aux États membres le pouvoir de définir de manière autonome la notion d'organisme sans but lucratif. Conformément à cette interprétation, une interprétation de ce terme n'est envisageable ni selon l'article 52 combiné à l'article 55 de l'AO (voir infra point aa) ni selon les articles 51 et suivants de l'AO dans leur intégralité (voir infra point bb). À cet égard, le BFH avait déjà considéré de manière générale que « les exonérations fiscales prévues à l'article 13 de la directive 77/388/CEE sont des concepts autonomes du droit de l'Union destinés à

éviter une application différente du système de TVA d'un État membre à un autre » [OMISSIS] [Référence à la jurisprudence du Bundesfinanzhof].

53 Néanmoins, en ce qui concerne la notion d'organisme sans but lucratif spécifique à l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA, il s'agit d'une question à résoudre principalement dans l'optique du droit de l'Union et qui doit permettre de savoir si les États membres ont le droit à l'élaboration autonome de notions.[Or. 18]

54 **5. Troisième question de droit**

55 La troisième question de droit se pose dans le cas où l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA aurait un effet direct, sans que les États membres disposent à cet égard d'un pouvoir de définition afin de déterminer la notion d'organisme à but non lucratif. Dans ce cas, il convient ensuite de préciser quelles exigences doivent être appliquées à ce terme au regard du droit de l'Union (voir également supra sous II.2.d.aa)

56 À cet égard, il importe de savoir si un organisme sans but lucratif présuppose que l'utilisation de son patrimoine aux fins de l'objet ouvrant droit à l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive TVA soit également assurée en cas de dissolution, de sorte que les membres ne bénéficient d'aucun avantage financier même en cas de dissolution (voir à cet égard, de manière générale, arrêt Kennemer Golf, EU:C:2002:200, [OMISSIS], point 33). En revanche, sur la base des constatations du FG, on ne devrait pas voir dans l'acquisition des parts de la GmbH une utilisation du patrimoine au profit d'un membre de l'association.

57 En l'espèce, la chambre de céans part en outre du principe que les bénéfices effectivement réalisés au cours de l'année litigieuse ne plaident pas contre l'existence d'un organisme sans but lucratif (voir également arrêt Kennemer Golf, EU:C:2002:200, [OMISSIS], point 35).

58 **6. Sur le fondement juridique du renvoi préjudiciel**

59 L'introduction de la demande de décision préjudicielle présentée à la Cour se fonde sur l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. [Or. 19]

60 **7. Sursis à statuer**

61 [OMISSIS]

62 [OMISSIS]

[Signatures]