

Affaire C-21/20

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

17 janvier 2020

Jurisdiction de renvoi :

Administrativen sad Sofia-grad (Bulgarie)

Date de la décision de renvoi :

31 décembre 2019

Partie requérante :

Balgarska natsionalna televizija

Partie défenderesse :

Direktor na Direktsia « Obzhlavane i danachno-osiguritelna praktika » - Sofia pri Tsentralno upravlenie na NAP

ORDONNANCE

[OMISSIS]

ADMINISTRATIVEN SAD SOFIA-GRAD (tribunal administratif de la ville de Sofia, Bulgarie), [OMISSIS] siégeant en chambre du conseil la 31 décembre 2019
[OMISSIS]

[OMISSIS]

prend en considération les éléments suivants afin de se prononcer :

La procédure a été introduite conformément aux articles 156 à 161 du Code de procédures fiscale et en matière de sécurité sociale (Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks, ci-après le « DOPK »).

L'Administrativen sad Sofia-grad (tribunal administratif de la ville de Sofia) considère que, pour trancher le litige, il est nécessaire d'interpréter le droit de l'Union et plus spécialement les dispositions de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de l'article 25, sous c), de l'article 132, paragraphe 1, sous q), et de l'article 168 de la directive 2006/112/CE, et juge donc opportun de saisir la Cour d'une

demande de décision préjudicielle concernant l'interprétation des dispositions légales applicables au litige.

Au vu de ces considérations, la juridiction de céans formule la demande préjudicielle comme suit :

Parties à la procédure :

1. Partie requérante : Balgarska natsionalna televisia (ci-après la « BNT »), [OMISSIS] qui est l'opérateur public national de télévision.
2. Partie défenderesse : Direktor na Direktsia « Obzhlavane i danachno-osiguritelna praktika » (ci-après « ODOP ») – Sofia près la Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (ci-après la « TU na NAP ») (directeur de la direction « Recours et pratiques fiscales et en matière de sécurité sociale » pour Sofia de l'Administration centrale de l'Agence nationale des recettes publiques – ci-après le « Directeur de la direction 'ODOP' »)

L'objet du litige :

3. L'objet du recours est un avis de redressement fiscal (revisionen akt, ci-après le « RA ») [OMISSIS][du] 14 décembre 2016, émanant des services des recettes de l'Agence Territoriale (ci-après l'« AT ») « grands contribuables et assureurs » (ci-après les « GCA », Sofia, confirmé par décision [OMISSIS] [du] 27 février 2017 du Directeur de la direction « ODOP », à l'issue d'un contrôle de la BNT au titre de la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (zakon za danak varhu dobavenata stoynost – ci-après le « ZDDS ») concernant la période entre le 1^{er} septembre 2015 et le 31 mars 2016. Ce contrôle a fait apparaître, à la charge de BNT, une dette de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « TVA »), pour la période entre le 1^{er} septembre 2015 et le 31 mars 2016, d'un montant total de 1 568 037,04 BGN, ainsi que des intérêts, pour la période comprise entre le 15 octobre 2015 et le 14 décembre 2016, pour un montant total de 144 138,74 BGN. Lesdites dettes fiscales résultent de la rectification des résultats déclarés par BNT pour les périodes en cause, et, pour ce qui concerne les livraisons mentionnées, pour lesquelles BNT a déduit en totalité la TVA en amont, seul un droit à déduction partielle a été reconnu à l'issue du contrôle.

Faits à l'origine du litige :

4. Les faits établis dans ce litige, constants [Or. 2] entre les parties, sont les suivants :
5. BNT est une personne morale, fournisseur public national de services de médias audiovisuels, en vertu de l'article 6, paragraphe 3, de la loi relative à la radio et à la télévision (zakon za radioto i televisiyata, ci-après le « ZRT »), qui, selon la loi, assure la fourniture de services de médias à tous les citoyens de la République de Bulgarie, contribue au développement et à la diffusion de la culture et de la langue bulgares, ainsi que de la langue des citoyens selon leur appartenance linguistique,

assure, à travers ses services de média, l'accès au patrimoine culturel bulgare et européen, diffuse des émissions qui informent, enseignent et divertissent, utilise de nouvelles technologies de l'information, reflète la diversité des idées dans la société, à travers le pluralisme des points de vue dans les émissions concernant des thématiques politiques et économiques, favorise l'entente mutuelle et la tolérance dans les relations entre les personnes, donne aux citoyens la possibilité de prendre connaissance de la position officielle de l'État sur des questions importantes de la vie publique.

6. Aux fins de l'activité de diffusion d'émissions de télévision, BNT ne perçoit aucune rémunération de la part des spectateurs. L'activité de BNT, conformément à l'article 70, paragraphe 3, du ZRT, est financée en partie par le fonds « Radio i televisia » (radio et télévision) (inactif), par la subvention provenant du budget de l'État, par des revenus propres provenant de la publicité et de parrainages, des revenus issus d'activités complémentaires liées à l'activité télévisuelle, des dons et des legs, des intérêts et d'autres revenus liés à l'activité télévisuelle. La subvention provenant du budget de l'État est destinée à la préparation, la création et la diffusion d'émissions nationales et régionales, elle est déterminée sur la base du forfait réglementaire par heure de programmation, avalisé par le conseil des ministres, et de subventions à objectifs prédéterminés destinées à l'acquisition et à la rénovation en profondeur des actifs immobilisés suivant une liste avalisée annuellement par le ministre des Finances.
7. BNT est enregistrée conformément au ZDDS, depuis le 28 décembre 1998. Durant la période objet du contrôle, du 1^{er} septembre 2015 au 31 mars 2016, les opérations commerciales de BNT ont consisté dans la vente de services publicitaires ; la location de biens immobiliers ; la vente d'émissions, la location d'équipements techniques etc. ; la diffusion d'émissions pour lesquelles BNT a perçu des versements provenant du budget de l'État ; les dépenses effectuées par BNT consistent essentiellement dans le paiement de droits d'auteurs et de rémunérations, de licences pour la diffusion d'émissions sportives et de films, d'électricité ; dans des échanges, des parrainages, des liaisons satellites ; dans l'achat de biens d'équipement et de services, etc., en rapport avec l'activité exercée ainsi que de biens et de services liés à la production et à la création d'une émission télévisée pour le concours international « Detska Evrovisia » (Concours Eurovision de la chanson junior) 2015.
8. Jusqu'en mars 2015, la télévision a déduit partiellement la TVA en amont pour tous ses achats. En mars 2015, suite à une analyse de l'activité de BNT, il a été jugé que, dans le cadre de son activité de télédiffusion, celle-ci n'effectue pas, à l'égard des téléspectateurs, une opération exonérée au sens de la législation relative à la TVA, et elle commence à appliquer la méthode de l'allocation directe, en considérant chaque achat isolément, selon qu'il est utilisé, ou est susceptible d'être utilisé, pour une activité à caractère commercial (émissions de divertissement, films ou émissions sportives) ou bien pour une activité liée à l'exercice de ses fonctions publiques (diffusion des séances du contrôle parlementaire, transmission de cérémonies religieuses, de campagnes électorales,

etc.). Selon BNT, la télévision n'effectue qu'une seule opération relevant de la TVA (la vente de temps de publicité), et, par conséquent, l'ensemble de l'activité de BNT est imposable, et l'activité de diffusion des émissions pour les téléspectateurs n'est pas une prestation au sens du ZDDS, la télévision n'effectue pas de prestations exonérées au sens de la ZDDS et doit dès lors déduire intégralement la TVA en amont pour ses achats. Ainsi, en conséquence de l'allocation, BNT déduit intégralement la TVA en amont pour les achats effectués aux fins de son activité économique. Elle déduit, en même temps, partiellement la TVA en amont pour des achats qui sont utilisés à la fois pour des activités à caractère commercial et pour des activités qui n'ont pas un caractère pleinement commercial (par exemple l'achat de caméras qui sont utilisées tant pour [Or. 3] l'enregistrement d'émissions de divertissement que pour l'enregistrement des séances du contrôle parlementaire).

9. Dans le RA attaqué, les organes ayant procédé à la révision ont estimé que BNT effectue tant des opérations imposables (activité publicitaire) que des opérations exonérées (activité de diffusion de programmes), et que au regard de l'exercice du droit à déduction de la TVA acquittée en amont, ils n'ont pas pu établir de manière catégorique si l'achat est liée uniquement à une opération exonérée ou bien uniquement à une opération imposable, sachant qu'en l'espèce BNT utilise les biens ou les services acquis tant pour effectuer des opérations ouvrant droit à la déduction de la TVA acquittée en amont que pour des opérations ou des activités n'ouvrant pas ce droit. Au regard du droit allégué à déduction intégrale de la TVA en amont pour l'acquisition de fournitures liées à la diffusion d'émissions sportives et aux revenus générés par la publicité diffusée durant ces émissions, les autorités fiscales ont indiqué que, pour qu'il existe un droit à déduction intégrale pour des opérations en amont en achetant des droits pour la diffusion d'émissions sportives, pour la création et la diffusion de programmes de divertissement et pour la diffusion de films étrangers, le valeur réelle des coûts supportés doit être intégralement couverte par les recettes publicitaires. Il a été constaté qu'aucun élément de preuve n'a été avancé, pas plus qu'il ne ressort de la façon dont le montant de la subvention est déterminé, que cette dernière ne dépend pas (ne diminue pas en fonction) du montant des recettes publicitaires réalisées durant le temps de diffusion d'événements sportifs. La rémunération perçue par BNT en qualité de prestataire de services publicitaires ne constitue pas la valeur réelle du service de diffusion de l'événement sportif, de l'émission de divertissement ou du film étranger concerné. L'utilisation des droits achetés pour la diffusion de compétitions sportives n'est pas directement liée à la seule publicité diffusée ultérieurement, les droits achetés étant également utilisés tant pour des opérations imposables que pour des opérations exonérées. Eu égard à cela, en vertu de l'article 73, paragraphes 1 et 2, du ZDDS, en combinaison avec les articles 68 à 72 du ZDDS, le contrôle fiscal a donné lieu à un redressement dans le sens que pour les opérations pour lesquelles BNT a déduit intégralement la TVA en amont, seul un droit à déduction partielle de celle-ci a été reconnu et le remboursement de la taxe réclamée, pour un montant de 1 568 037,04 BGN, pour la période allant de septembre 2015 à février 2016, a été refusé.

10. Le RA en question a été attaqué devant le Directeur de la direction ODOP de Sofia, près la TU na NAP, lequel, par décision [OMISSIS] [du] 27 février 2017, a confirmé cet acte. Cette décision de confirmation du RA a fait l'objet d'un recours qui a donné lieu à la procédure juridictionnelle devant l'Administrativen sad Sofia-grad.

Positions des parties :

11. La partie requérante fait valoir que le RA est illicite au motif que BNT a le droit de déduire intégralement la TVA en amont, et estime que c'est à tort que les organes ayant procédé à la révision ont considéré que la prestation de services de diffusion télévisuelle constitue une prestation de services au sens du ZDDS, puisqu'il n'y a pas de prestation au sens du ZDDS entre BNT et les téléspectateurs, faute d'une relation juridique et d'une rémunération entre BNT et les téléspectateurs, la subvention provenant du budget de l'État ne constituant pas une contreprestation de services. Selon BNT, la diffusion du programme de BNT ne constitue pas une prestation de services au sens du ZDDS, du moment que BNT effectue seulement une activité relevant de la TVA (la vente de temps publicitaire). Elle estime que les dispositions concernant l'application du droit à déduction partielle de la TVA en amont ne sont pas applicables, au motif que, normalement, le mécanisme de déduction partielle ne s'applique que lorsque l'assujetti n'est pas en mesure d'établir quels achats sont utilisés pour des opérations exonérées et quels achats le sont pour des opérations imposables, c'est-à-dire dans les cas où il n'est pas possible d'appliquer le principe d'allocation directe. Comme cela a été déjà indiqué, à compter du mois de mars 2015, BNT a commencé à appliquer la méthode de l'allocation directe, en considérant isolément chaque achat selon qu'il est ou est susceptible [Or. 4] d'être utilisé pour une activité à caractère commercial ou pour une activité liée à l'exercice de ses fonctions publiques. BNT estime que la partie défenderesse fait valoir une disposition de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, qui n'a pas été transposée en droit national, à savoir l'article 25, sous c), et elle estime que l'État et les autorités publiques de celui-ci, comme l'administration fiscale, ne peuvent se prévaloir de l'effet direct des dispositions de la directive et tirer des droits de dispositions qui n'ont pas été transposées. Selon BNT, l'article 42, point 2, du ZDDS transpose les dispositions de la directive de manière erronée, du moment que, à la différence de l'article 42, point 2, du ZDDS, les dispositions de la directive définissent comme étant des opérations exonérées « les activités des organismes publics de radiotélévision autres que celles ayant un caractère commercial ». Il convient de demander une interprétation quant à la licéité d'une pratique qui introduit, comme critère d'imposition, non pas le caractère commercial de l'activité, mais la manière dont celle-ci est financée. D'après BNT, cela signifierait qu'une activité qui aurait un caractère exclusivement commercial, même si elle est subventionnée, serait erronément traitée par la loi bulgare comme une activité exonérée. Cela placerait BNT dans une situation moins favorable par rapport aux médias commerciaux, dont l'activité commerciale est imposable, et constituerait une violation du principe de neutralité, dont l'objectif fondamental

est d'imposer de la même façon les opérations de même nature, ainsi que du droit de l'Union. Un rapport d'expertise fait apparaître quelles activités de BNT ont un caractère commercial, de sorte que, pour les achats directement liés à celles-ci, ladite chaîne de télévision devrait se voir reconnaître le droit de déduire intégralement la TVA en amont. Enfin, elle conteste l'affirmation soutenue par la partie défenderesse au cours de l'instance, selon laquelle BNT n'aurait eu le droit de déduire intégralement la TVA en amont pour les biens et services achetés aux fins de son activité économique que si ledit achat avait été intégralement financé par des recettes publicitaires ou par d'autres revenus liés à l'activité commerciale. BNT considère que la mise en place, par l'administration fiscale, d'une pratique consistant à introduire des exigences supplémentaires pour l'exercice d'un droit légalement reconnu est illicite et contraire au droit et à la jurisprudence de la Cour de justice.

12. La partie défenderesse dans le présent recours, le Directeur de la direction ODOP de Sofia, près la TU na NAP, considère que l'acte en cause n'est pas contraire à la loi ni au droit de l'Union, et qu'il est licite et justifié que les autorités fiscales concluent que pour les livraisons de biens et les prestations de services reçues, et qui sont utilisées tant comme opérations imposables que comme opérations exonérées, BNT doit déduire partiellement la TVA en amont conformément à l'article 73 du ZDDS. La demande de la personne visée par le contrôle fiscal de déduire intégralement la TVA en amont en relation avec l'achat de droits de diffusion d'émissions ne serait pas fondée dès lors que l'intéressé ne prouve pas que ces achats sont intégralement financés par la publicité et non par des subventions de l'État. La subvention étatique reçue, qui constitue, selon la partie défenderesse, une opération exonérée au sens de l'article 42, paragraphe 3, du ZDDS, a dépassé de plusieurs fois les bénéfices tirés de opérations imposables au titre de l'article 70, paragraphe 3, du ZRT. En l'espèce, il n'a pas été constaté, dans les livres comptables de BNT, que les achats ont été inscrits analytiquement selon le mode de financement respectif, à partir d'une subvention étatique ou bien des revenus de la vente de temps publicitaire. Eu égard au fait que la société n'a pas comptabilisé séparément les achats selon leur mode de financement, il s'ensuit qu'il n'est pas possible de distinguer les achats financés par des subventions étatiques de ceux financés par les revenus tirés de services publicitaires. C'est précisément pour cette raison que le RA n'a reconnu, à juste titre, que le droit à déduction partielle de la TVA en amont pour les achats de droits de diffusion d'émissions effectués. BNT n'ayant pas prouvé que, dans le cadre de la préparation, la création et la diffusion d'une émission donnée, elle n'a utilisé que des moyens tirés de la vente de temps publicitaire et non des moyens provenant de subventions étatiques, elle n'avait le droit de déduire la TVA en amont que partiellement pour l'acquisition de biens et de services utilisés pour des opérations imposables effectuées [Or. 5] en aval, et non pas intégralement comme elle le prétendait.
13. En l'espèce, le litige entre les parties porte sur la question de savoir si l'activité de BNT, en tant qu'opérateur public de média auquel le ZRT attribue des fonctions spécifiques, est exclue du champ d'application du ZDDS (comme l'allègue la

partie requérante), ou bien s'il s'agit d'une prestation à titre onéreux au sens du ZDDS, mais exonérée (comme l'estime la partie défenderesse), ainsi que sur la question de savoir s'il y a lieu d'appliquer, pour toutes les opérations en amont, la disposition de l'article 73 du ZDDS, qui régit le droit à déduction partielle de la TVA en amont, sachant que les achats ne sont pas distingués selon leur mode de financement (comme l'estime la partie défenderesse), ou bien si, pour les opérations destinées à des activités qui génèrent des revenus et qui ont un caractère commercial, il y a lieu d'accorder le droit de déduire intégralement la TVA en amont et, respectivement, pour les achats qui ne sont pas intégralement utilisés pour l'activité commerciale, d'accorder un droit de déduire partiellement celle-ci (comme le pense la partie requérante).

14. La partie requérante au principal estime qu'il est nécessaire de présenter une demande de décision préjudicielle. La partie défenderesse s'oppose à une telle demande, en renvoyant notamment à la position exprimée dans une décision du Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême, ci-après le « VAS ») de la République de Bulgarie, selon laquelle les dispositions du droit dérivé dont l'interprétation est demandée sont suffisamment claires et ne nécessitent pas d'une interprétation supplémentaire de la part de la Cour de justice.

Dispositions applicables du droit national :

15. Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée) [OMISSIS]

Article 2. Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée :

1. toute livraison de bien et toute prestation de service effectuées à titre onéreux ;

Article 3. (1) Est considéré comme assujetti quiconque exerce une activité économique indépendante, quels qu'en soient la finalité ou les résultats.

(5) Ne sont pas assujettis l'État et les autorités étatiques et locales pour toutes leurs activités ou leurs livraisons en leur qualité d'organe de l'État ou de pouvoir local, y compris lorsqu'ils collectent des taxes, charges ou redevances pour ces activités ou livraisons, à l'exception :

- 1, des activités ou des livraisons suivantes :

n) l'activité radiophonique et de radiodiffusion télévisuelle à caractère commercial ;

(6) Un assujetti qui effectue également des opérations exonérées et/ou des opérations ou activités qui dépassent le cadre de l'activité économique indépendante, de même qu'un non-assujetti personne morale, immatriculé aux fins de la TVA, sont des assujettis pour l'ensemble des services reçus.

Article 8. Un service au sens de la présente loi est tout ce qui a de la valeur, mais n'est ni une marchandise, ni de l'argent en circulation, ni une devise étrangère, utilisés en tant que moyen de paiement.

Article 42 Constituent des opérations exonérées :

2. l'activité de la Radio Nationale Bulgare, de la Télévision Nationale [Or. 6] bulgare et de l'Agence Bulgare des Télégraphes, pour laquelle ces entités reçoivent des paiements provenant du budget étatique.

Article 69. (1) Lorsque les biens et les services sont utilisés pour les besoins des livraisons ou des opérations imposables effectuées par l'assujetti immatriculé, celui-ci est autorisé à déduire :

1. la taxe sur les biens ou les services que le fournisseur, lorsque celui-ci est aussi un assujetti immatriculé conformément à la présente loi, lui a livrés ou fournis ou doit lui livrer ou fournir ;

Article 73. (1) Une personne immatriculée a le droit de déduire partiellement la TVA en amont en ce qui concerne la taxe sur les biens ou les services qui sont utilisés tant pour des opérations pour lesquelles cette personne a droit à la déduction que pour les opérations ou activités pour lesquelles cette personne n'a pas ce droit.

Dispositions applicables du droit de l'Union :

16. 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 ») :

Article 2

1. Sont soumises à la TVA les opérations suivantes :

a) les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ;

Article 25

Une prestation de services peut consister, entre autres, en une des opérations suivantes :

c) l'exécution d'un service en vertu d'une réquisition faite par l'autorité publique ou en son nom ou aux termes de la loi

Article 132

1. Les États membres exonèrent les opérations suivantes :

q) les activités des organismes publics de radiotélévision autres que celles ayant un caractère commercial.

Article 168

Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de ses opérations taxées, l'assujetti a le droit, dans l'État membre dans lequel il effectue ces opérations, de déduire du montant de la taxe dont il est redevable les montants suivants :

- a) la TVA due ou acquittée dans cet État membre pour les biens qui lui sont ou lui seront livrés et pour les services qui lui sont ou lui seront fournis par un autre assujetti ;
- b) la TVA due pour les opérations assimilées aux livraisons de biens et aux prestations de services conformément à l'article 18, point a), et à l'article 27 ;
- c) la TVA due pour les acquisitions intracommunautaires de biens conformément à l'article 2, paragraphe 1, point b), [i] ;
- d) la TVA due pour les opérations assimilées aux acquisitions [Or. 7] intracommunautaires conformément aux articles 21 et 22 ;
- e) la TVA due ou acquittée pour les biens importés dans cet État membre.

Article 173

1. En ce qui concerne les biens et les services utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction visées aux articles 168, 169 et 170 et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la TVA qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations.

Le prorata de déduction est déterminé, conformément aux articles 174 et 175, pour l'ensemble des opérations effectuées par l'assujetti.

Jurisprudence des juridictions nationales

17. La jurisprudence des juridictions nationales – Il existe une jurisprudence concernant un précédent avis de redressement fiscal de BNT au titre du ZDDS, qui va dans le sens de la position de la partie défenderesse au principal en reconnaissant le droit de déduire non pas intégralement, mais partiellement, la TVA en amont, et affirmant que les dispositions dont l'interprétation est demandée ici sont claires et ne soulèvent aucun doute. Dans la décision [OMISSIS] du 23 avril 2018, le VAS [OMISSIS] a considéré que « au sens de l'article 25, sous c), de la directive 2006/112/CE, la notion de services comprend aussi l'exécution d'un service en vertu d'une réquisition faite par l'autorité publique ou en son nom ou aux termes de la loi, et, bien que ladite disposition

n'ait pas été transposée dans la législation bulgare, il convient d'appliquer le principe de l'effet direct de la directive en question. En ce sens, le fait qu'un assujetti exerce une activité consistant dans l'exercice de fonctions qui lui sont attribuées et sont encadrées par la loi et qui tendent à la réalisation d'un objectif d'intérêt général, en réalité, ne s'oppose pas à la conclusion que ladite activité doit être traitée comme une prestation de services au sens du ZDDS. La relation juridique entre le prestataire de services et les destinataires desdits services repose sur l'obligation de service public imposée par la loi au prestataire en question... ». La formation du VAS a considéré que « il existe une relation juridique entre l'activité exercée par BNT et les destinataires du service, puisque le ZRT réglemente l'activité de BNT en tant que fournisseur public de services de médias. BNT est une personne morale qui a été chargée, par un acte spécifique, de la fourniture de certains services d'intérêt général, et notamment de la prestation de services de médias audiovisuels destinés à tous les citoyens en Bulgarie ». Il est fait référence au point 30 et au point 34 de l'arrêt rendu par la Cour de justice dans l'affaire C-151/13. Il existe un lien direct entre les prestations de services effectuées par BNT à l'égard des spectateurs et la contre-prestation perçue sous forme de subvention étatique, eu égard au financement de la télévision publique et à l'objet et aux modalités de fixation de la subvention étatique au titre du ZRT. Compte tenu de cela, selon le VAS, l'activité de BNT, malgré ses fonctions spécifiques de prestataire de services public au sens du ZRT, relève du ZDDS et du champ d'application de la TVA. Il a jugé que l'arrêt de la Cour dans l'affaire C-11/15 n'était pas pertinent, au motif que, dans le présent litige, il est question d'une subvention de l'État directement liée à des prestations de services que BNT effectue en sa qualité de prestataire de services public au sens du ZRT, et dont le montant est déterminé préalablement suivant des critères clairement établis (forfait réglementaire par heure de programmation), subvention qui constitue une contrepartie non pas pour quelque chose d'autre, mais précisément pour la prestation de services qu'elle est légalement tenue d'effectuer en tant que prestataire public de services de médias. Comme indiqué, selon la jurisprudence de la Cour de justice, il n'est pas nécessaire que la contrepartie de la prestation en question provienne directement des personnes auxquelles sont destinés les services en question, ladite contrepartie **[Or. 8]** pouvant également provenir d'une tierce personne ou, en l'espèce, de l'État. En ce qui concerne la partie du recours dans laquelle il est reproché au tribunal de se baser sur l'article 42, point 2, du ZDDS, qui constitue, selon le requérant, « une disposition transposée incorrectement dans le ZDDS », le VAS a rejeté ce grief selon lequel la disposition de l'article 132, [paragraphe] 1, sous q), de la directive 2006/112/CE a été transposée de manière erronée dans l'article 42, point 2, du ZDDS, au motif qu'elle prévoit que l'activité de BNT pour laquelle elle reçoit un paiement provenant du budget de l'État doit être traitée comme une opération exonérée, puisque l'objectif poursuivi par la directive, à savoir que seules les activités des organismes publics de radio et de télévision qui n'ont pas un caractère commercial soient traitées comme des opérations exonérées, a été atteint. Le VAS a considéré que pour avoir le droit de déduire intégralement la TVA en amont, BNT doit démontrer que certains achats qu'elle effectue aux fins de son activité

commerciale sont intégralement financés par la publicité ou par d'autres recettes liées à l'activité de télévision, et non par la subvention qu'elle reçoit de l'État. Le VAS prend en considération le fait que les revenus tirés de la vente de temps de publicité doivent couvrir les dépenses effectuées pour acheter les émissions produites (films ou autres) qui ont été diffusées dans n'importe quel programme de BNT, et le fait que BNT n'ait pas tenu une comptabilité analytique séparée afin de distinguer quelle partie des dépenses de la télévision sont couvertes par la subvention étatique et quelles parties sont couvertes par les recettes issues de la vente de temps de publicité. Dans sa décision, il a rejeté la demande d'introduire une question préjudicielle au contenu analogue à celui qui nous occupe ici, au motif que le sens et l'objectif des dispositions en cause du droit communautaire étaient, selon le VAS, parfaitement clairs et ne soulevaient aucun doute quant à leur interprétation, et les questions posées ne concernaient pas l'application de dispositions nationales contraires à une disposition du droit de l'Union européenne qu'il aurait fallu interpréter moyennant une demande de décision préjudicielle.

Jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne :

18. Il existe une jurisprudence de la Cour qui fournit des arguments plaidant en faveur de la recevabilité d'une demande de décision préjudicielle en interprétation, par la Cour, d'une disposition nationale du ZDDS. En même temps, aucune décision ne semble avoir été rendue sur des questions identiques à celles soulevées dans la présente procédure.

Dans son arrêt du 22 juin 2016, *Český rozhlas* (C-11/15) EU:C:2016:470, la Cour s'est penchée sur la question de savoir si l'activité de radiodiffusion publique de la radio nationale tchèque, pour laquelle cette dernière perçoit des redevances versées par les personnes propriétaires ou détentrices d'un récepteur de radio, constitue une activité à titre onéreux, mais exonérée en vertu de la directive, ou bien si une telle activité ne constitue pas une opération imposable relevant du champ d'application de ladite directive. Le contexte factuel de l'arrêt en question est toutefois différent, puisque la radio en question percevait des redevances payées par les auditeurs, alors que, en ce qui concerne BNT, lesdites redevances ne sont pas payées par les téléspectateurs, même si l'accès au service de radiodiffusion publique doit être libre et indépendant du paiement de la redevance radio. Dans la présente espèce, la télévision publique reçoit des subventions provenant du budget de l'État, ce sur quoi la Cour ne s'est pas penchée dans l'affaire précitée.

Dans l'arrêt de la Cour, du 27 mars 2014, *Le Rayon d'Or* (C-151/13) EU:C:2014:185, celle-ci a répondu à la question de savoir si un versement forfaitaire tel que le « forfait soins » entre dans le champ d'application de la TVA et doit être pris en considération dans le cadre du calcul du prorata de déduction, mais à la différence du lien direct, constaté dans cette affaire, entre le soins et les prestations rendues, dans la présente espèce, un tel lien n'est pas aussi clairement établi.

Même si elle aborde une partie des questions soulevées dans la présente procédure, il [Or. 9] ne saurait être déduit de la jurisprudence de la Cour précitée une réponse univoque à ces questions, eu égard à la situation factuelle concrète existant dans la présente procédure.

Les motifs de la demande de décision préjudicielle

Sur la recevabilité de la demande :

19. En vertu de l'article 267 TFUE, la Cour de justice de l'Union européenne est compétente pour statuer, à titre préjudiciel : a) sur l'interprétation des traités, b) sur la validité et l'interprétation des actes pris par les institutions, organes ou organismes de l'Union.

La directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée relève de la compétence préjudicielle de la Cour de justice de l'Union européenne.

Sur la formulation des questions préjudicielles

20. Aux fins de la décision dans la présente affaire, il est essentiel de préciser si la diffusion d'émissions par la chaîne de télévision publique nationale BNT, en raison des subventions qu'elle reçoit du budget de l'État, constitue une prestation de services « effectuée à titre onéreux », au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive, mais exonérée de la TVA en vertu de l'article 132, paragraphe 1, sous q), de la directive, ou bien si une telle activité ne constitue pas une opération imposable relevant du champ d'application de la directive. Il convient de noter, d'une part, que si la disposition de l'article 132, paragraphe 1, sous q), de la directive prévoit l'exonération des « activités des organismes publics de radiotélévision autres que celles ayant un caractère commercial », cette disposition ne s'applique qu'à la condition que les activités en question soient soumises à la TVA conformément à l'article 2 de la même directive, et, d'autre part, que cette disposition ne saurait être interprétée de manière à étendre le champ d'application de cette directive, tel que défini à cet article 2 (point 32 de l'arrêt dans l'affaire C-11/15). Il importe de clarifier, à la lumière de l'interprétation de l'article 2, paragraphe 1, sous c), et de l'article 132, paragraphe 1, sous q), de la directive, si l'activité de la télévision publique de prestation de services audiovisuels aux téléspectateurs constitue une opération exonérée au sens du ZDDS, si la subvention qui est versée à la télévision nationale et provenant du budget de l'État pour la préparation, la création et la diffusion d'émissions nationales et régionales, constitue une contrepartie, et, par conséquent, si, malgré ses fonctions spécifiques de prestataire public au sens du ZRT, pour cette activité, BNT relève du champ d'application du ZDDS et de la TVA. Le fait d'établir si l'activité télévisuelle de BNT (prestation de services de médias audiovisuels destinés à tous les citoyens de la République de Bulgarie) constitue une prestation de services au sens du ZDDS, permettra de répondre à la question de savoir si [cette activité] doit être prise en compte s'agissant de déterminer le droit à

déduction de la TVA en amont pour les opérations imposables dont le requérant est le destinataire. Si l'on considère que l'activité de la télévision publique est double, c'est-à-dire qu'elle effectue tant des opérations exonérées (diffusion d'émissions de télévision) que des opérations imposables (publicité commerciale), alors faut-il considérer que seule est déductible la partie de la TVA payée en amont qui peut être considérée comme liée à [son] activité économique ? Et, enfin, si la double nature des activités de la télévision publique est confirmée, quels critères faut-il appliquer pour déterminer le droit à déduction ?

Nonobstant la jurisprudence nationale, la juridiction de renvoi a des doutes quant à la portée qui doit être accordée aux dispositions de l'article 2, de l'article 132 et de l'article 168 de la directive 2006/112/[CE] en ce qui concerne l'activité de BNT, et elle estime que leur interprétation est **[Or. 10]** nécessaire pour pouvoir statuer sur le recours dont elle est saisie. Eu égard aux dispositions applicables, il y a lieu d'apprécier si l'activité de la télévision publique de diffusion de programmes constitue une activité non économique ou bien s'il s'agit d'une opération exonérée relevant de la TVA. La juridiction de renvoi a des doutes également quant à la détermination de l'étendue chiffrée du droit à déduction de la TVA et quant à son champ d'application conformément à l'article 168 et à l'article 173 de la directive.

Eu égard aux considérations qui précèdent, l'Administrativen sad Sofia-grad (tribunal administratif de la ville de Sofia) **[OMISSIS]**

ORDONNE :

La Cour de justice de l'Union européenne est **SAISIE** d'une demande de décision préjudicielle, au titre de l'article 267, premier alinéa, sous b), TFUE, portant sur les questions suivantes :

1) L'activité de la télévision publique consistant à fournir aux téléspectateurs des services de médias audiovisuels, dans le cas où elle est financée par l'État moyennant une subvention, les téléspectateurs ne payant aucune redevance pour la diffusion télévisuelle, peut-elle être considérée comme une prestation de services effectuée à titre onéreux, au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/[C]E, ou faut-il considérer qu'elle ne constitue pas une prestation de services à titre onéreux au sens de cette disposition et ne relève pas du champ d'application de ladite directive ?

2) Dans le cas où il serait répondu que les services de médias audiovisuels fournis aux téléspectateurs par la télévision publique relèvent du champ d'application de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/[C]E, peut-on considérer qu'il s'agit d'opérations exonérées au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous q), de la directive, et une réglementation nationale qui exonère cette activité seulement parce que, pour l'exercer, la télévision publique perçoit des paiements provenant du budget de l'État, indépendamment du fait de savoir si cette activité a également un caractère commercial, est-elle licite ?

3) L'article 168 de la directive 2006/112/[C]E permet-il la pratique consistant à faire dépendre la déduction intégrale de la TVA en amont pour des achats, non seulement de la destination desdits achats (aux fins d'une activité imposable ou non), mais également du mode de financement de ces derniers, et notamment si les achats sont financés à la fois par des revenus propres (services publicitaires ou autres) et par des subventions étatiques, et de n'admettre le droit à déduction intégrale de la TVA en amont que pour les achats financés par des revenus propres, mais pas pour ceux financés par des subventions étatiques, en exigeant que ces achats soient distingués ?

4) Dans le cas où il serait jugé que l'activité de la télévision publique se compose tant d'opérations imposables que d'opérations exonérées, eu égard à son mode de financement mixte, quel est l'étendue du droit à déduction de la TVA en amont et quels critères faut-il appliquer aux fins de sa détermination [?]

SURSOIT À STATUER conformément à l'article 631, paragraphe 1, du code de procédure civile, jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se soit prononcée.

La présente ordonnance ne peut pas être attaquée.

[signature]