

Affaire C-612/20

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

17 novembre 2020

Juridiction de renvoi :

Tribunalul Cluj (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

23 septembre 2020

Partie requérante :

Happy Education SRL

Parties défenderesses :

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

[OMISSIS] TRIBUNALUL CLUJ (tribunal de grande instance de Cluj,
Roumanie)

SECȚIA MIXTĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL, DE
CONFLICTE DE MUNCĂ ȘI ASIGURĂRI SOCIALE (chambre mixte du
contentieux administratif et fiscal, des conflits du travail et de la sécurité sociale)

[OMISSIS] ORDONNANCE

Audience publique du 23 septembre 2019

[OMISSIS] La juridiction de renvoi est saisie du recours contentieux administratif et fiscal opposant la requérante, HAPPY EDUCATION SRL, aux défenderesses, la DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (direction générale régionale des finances publiques de Cluj-Napoca, Roumanie) et l'ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (administration départementale des finances publiques de Cluj, Roumanie), ayant pour objet la réclamation introduite contre un acte administratif fiscal.

[OMISSIS] LA JURIDICTION DE CÉANS

se prononçant sur la demande de saisine de la Cour de justice de l'Union européenne,

après avoir examiné le dossier de l'affaire, constate ce qui suit :

Objet du litige. Faits pertinents

- 1 Le Tribunalul Cluj (tribunal de grande instance de Cluj) a été saisi le 12 mars 2019 du recours [OMISSIS] introduit par la requérante, HAPPY EDUCATION SRL, personne morale roumaine ayant son siège social à Cluj-Napoca, contre les défenderesses, la DIRECTION GÉNÉRALE RÉGIONALE DES [Or. 2] FINANCES PUBLIQUES DE CLUJ ET L'ADMINISTRATION DÉPARTEMENTALE DES FINANCES PUBLIQUES DE CLUJ, demandant :
 - L'annulation de la décision rendue sur réclamation n° [OMISSIS] [du] 10 septembre 20[1]8, émise par la direction générale régionale des finances publiques de Cluj-Napoca – Serviciul soluționare contestații 1 (service du traitement des réclamations n° 1) ;
 - L'annulation de l'avis d'imposition relatif aux obligations fiscales principales afférentes aux différences des bases d'imposition fixées dans le cadre du contrôle fiscal auprès de personnes morales [OMISSIS] [du] 27 avril 2018, délivré par l'administration départementale des finances publiques de Cluj – Activitatea de inspectie fiscală (activité de contrôle fiscal) ;
 - L'annulation du rapport de contrôle fiscal [OMISSIS] [du] 27 avril 2018, émis [par] l'administration départementale des finances publiques de Cluj – activité de contrôle fiscal.
- 2 Dans sa requête, la requérante a fait valoir qu'elle était une société commerciale qui offre des services de type « after school » consistant à organiser des activités complémentaires au programme scolaire, ayant pour objet principal d'activité « Autres enseignements » – code CAEN [classification des activités économiques nationales] 8559. Les services offerts par la requérante consistent en l'aide aux devoirs, des programmes éducatifs, des cours de langues étrangères, des cours d'arts, des activités sportives ainsi que le ramassage scolaire et la restauration.
- 3 Les enfants participant aux programmes proposés par Happy Education sont inscrits auprès de différents établissements d'enseignement de Cluj-Napoca et les activités exercées par la requérante sont identiques à celles contenues dans le programme « École après l'école », tel que prévu par la méthodologie du 7 septembre 2011, approuvée par l'Ordinul ministrului educației, cercetării, tineretului și sportului nr. 5349/2011 (arrêté du ministre de l'Éducation, de la Recherche, de la Jeunesse et du Sport n° 5349/2011). La requérante a fait valoir qu'elle avait effectué des démarches en vue d'obtenir l'autorisation de ses

activités par les institutions ayant des attributions dans le domaine de l'éducation, mais que ces démarches avaient échoué dans la mesure où la mise en œuvre du programme « École après l'école » par des personnes morales de droit privé n'était pas réglementée.

- 4 Du 16 avril 2018 au 20 avril 2018, le service de contrôle fiscal de la défenderesse, l'administration départementale des finances publiques de Cluj, a effectué une **[Or. 3]** opération de contrôle ayant pour objet de vérifier la manière dont la requérante remplit ses obligations fiscales concernant la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférente à la période fiscale comprise entre le 1^{er} août 2016 et le 31 décembre 2017.
- 5 Les vérifications effectuées ont abouti au rapport de contrôle fiscal [OMISSIS] [du] 27 avril 2018, qui a été à la base de l'avis d'imposition relatif aux obligations fiscales principales afférentes aux différences de bases d'imposition établies dans le cadre du contrôle fiscal auprès de personnes morales [OMISSIS] [du] 27 avril 2018, émis par l'administration départementale des finances publiques de Cluj – activité de contrôle fiscal, par lequel :
 - il a été constaté que le chiffre d'affaires du mois de juillet 2016 avait dépassé le plafond de 220 000 lei roumains (RON) d'exonération de l'obligation de payer la TVA, prévu par l'article 310, paragraphe 1, de la Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (loi n° 227/2015 portant code des impôts) (ci-après le « code des impôts »), et qu'il incombait donc à la requérante de s'identifier la TVA à compter du 1^{er} août 2016 ;
 - la requérante s'est vu imposer le paiement d'un supplément de TVA d'un montant de 89 472 RON, afférent à une base d'imposition de 383 066 RON.
- 6 Le 11 juin 2018, la requérante a introduit une réclamation administrative contre l'avis d'imposition, au motif que, étant donné que l'activité exercée par Happy Education représente une prestation de services étroitement liée à l'activité d'enseignement prévue par la Legea educației naționale nr. 1/2011 (loi sur l'éducation nationale n° 1/2011), elle est exonérée de TVA en vertu de l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts.
- 7 Par décision sur réclamation administrative [OMISSIS] [du] 10 septembre 2018, la direction générale régionale des finances publiques de Cluj-Napoca a rejeté comme infondée la réclamation de la requérante, en faisant siens les arguments des autorités de contrôle fiscal et en retenant que les activités de type « after school » (« école après l'école ») exercées par la requérante, Happy Education, ne faisaient pas partie du système national d'enseignement, raison pour laquelle elles ne relevaient pas du domaine **[Or. 4]** des opérations exonérées de TVA, prévues à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts.
- 8 La requérante a fait valoir que le raisonnement des autorités fiscales était particulièrement restrictif et limitait indûment son droit de bénéficier de l'exonération de TVA expressément prévue par le code des impôts [article 292,

paragraphe 1, sous f)], eu égard à l'activité d'intérêt public exercée par la prestation de services de type « after school ».

- 9 Par leur *mémoire en défense*, la direction générale régionale des finances publiques de Cluj et l'administration départementale des finances publiques de Cluj ont conclu au rejet du recours comme étant infondé, en faisant valoir, en substance, ce qui suit.
- 10 À la suite du contrôle fiscal effectué par le service spécialisé de l'administration départementale des finances publiques de Cluj, il a été établi que, au cours de la période comprise entre le 1^{er} août 2016 et le 31 décembre 2017, la requérante Happy Education avait tiré des recettes des prestations de services de type « after school ». Même si, au mois de juin 2016, la requérante a dépassé le plafond d'exonération de TVA prévu à l'article 310, paragraphe 1, du code des impôts, elle n'a pas demandé l'identification à la TVA, en considérant que l'activité qu'elle exerce était exonérée de TVA.
- 11 La requérante n'ayant pas apporté la preuve qu'elle était autorisée à exercer des activités exonérées, conformément à l'article 292, paragraphe 1, du code des impôts et au point 42 de [l'Hotărârea Guvernului (HG)] nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (décision du gouvernement n° 1/2016, concernant les normes méthodologiques d'application du code des impôts), les autorités de contrôle fiscal ont établi qu'elle était tenue de s'identifier à la TVA à compter du 1^{er} août 2018. En outre, eu égard aux recettes inscrites dans la comptabilité de la requérante entre la date où elle était tenue de s'identifier à la TVA et la date à partir de laquelle elle n'exerce plus d'activité – le 1^{er} août 2017 –, les autorités fiscales ont calculé que la TVA à percevoir s'élevait à 108 395,56 RON et la TVA déductible à 18 923,14 RON, ce qui faisait ressortir un supplément de TVA d'un montant de 89 472 RON. **[Or. 5]**
- 12 S'agissant de l'allégation de la requérante selon laquelle l'activité qu'elle exerce relève de la catégorie des opérations exonérées de TVA, visées à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts, les défenderesses ont fait valoir que les dispositions légales invoquées avaient été mal interprétées. En effet, bien que la requérante se considère comme un « fournisseur de formation professionnelle », exonéré de TVA, il ressort des documents produits (rapport de contrôle fiscal, note explicative) que les services de type « after school » (« École après l'école ») ne sont pas une activité de formation professionnelle des adultes, ainsi que le prévoit l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts, pour l'exercice de laquelle la requérante était tenue d'obtenir une autorisation en vertu de l'Ordonanța Guvernului nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților (ordonnance du gouvernement n° 129/2000, relative à la formation professionnelle des adultes), qui prévoit expressément à son article 43 que les fournisseurs de formation professionnelle autorisés sont exonérés de TVA.
- 13 Ensuite, aux termes de l'article 61 de la loi sur l'éducation nationale n° 1/2011, l'ensemble des établissements d'enseignement agréés ou autorisés provisoirement

forment le réseau scolaire (public et privé) organisé par les autorités de l'administration publique locale sur avis commun des inspections scolaires. Conformément à l'article 58 de ce même acte normatif, seuls les établissements d'enseignement peuvent, par décision du conseil d'administration, étendre leurs activités avec les élèves après les heures de cours, par des programmes du type « École après l'école ».

- 14 Ainsi, le programme « École après l'école » mis en œuvre dans le cadre des sociétés commerciales non agréées par le ministère de l'Éducation ne relève pas du système national d'enseignement, raison pour laquelle les activités exercées par celles-ci ne font pas partie de la catégorie des opérations exonérées de TVA.

Les faits

- 15 La juridiction de renvoi constate que le rapport de contrôle fiscal sur la base duquel ont été fixées les obligations fiscales supplémentaires faisant l'objet de la présente affaire a été établi à la suite d'un contrôle fiscal visant à vérifier le mode de détermination, de déclaration et de versement de la TVA due au budget de l'État pour la période comprise entre le 1^{er} août 2016 et le 31 décembre 2017 par la [Or. 6] requérante, HAPPY EDUCATION [OMISSIS].
- 16 À la suite des vérifications effectuées, l'autorité de contrôle fiscal a établi que, au cours de la période comprise entre le 1^{er} août 2016 et le 31 décembre 2017, la requérante, Happy Education, avait tiré des recettes des prestations de services de type « after school », consistant dans : le ramassage scolaire, la restauration, l'aide aux devoirs, des programmes éducatifs, différents cours, etc. Même si au mois de juin 2016 la requérante a dépassé le plafond d'exonération prévu à l'article 310, paragraphe 1, du code des impôts, elle n'a pas demandé l'identification à la TVA, en considérant que les activités qu'elle exerce relevaient de la catégorie des activités d'intérêt général exonérées de la taxe en vertu de l'article 292, paragraphe 1, sous f), de la Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (loi n° 227/2015 portant code des impôts).
- 17 Les autorités fiscales ont établi que les opérations économiques effectuées par la requérante au cours de la période de référence ne relèvent pas de la catégorie de celles exonérées de TVA, au motif que « l'agent économique ne prouve pas l'autorisation de l'activité conformément à l'article 292, paragraphe 1, sous f), de la loi n° 227/2015 portant code des impôts ». Par conséquent, il a été retenu que la requérante avait l'obligation de s'identifier à la TVA à compter du 1^{er} août 2018, étant donné que le chiffre d'affaires déclaré dans le bilan comptable au 31 décembre 2016 dépassait le plafond d'exonération de TVA prévu à l'article 310, paragraphe 1, du [OMISSIS] code des impôts [OMISSIS].
- 18 La juridiction de renvoi note que la requérante est une société commerciale qui offre des services de type « after school » consistant à organiser des activités complémentaires au programme scolaire, ayant pour objet principal d'activité autorisé les services spécifiques classés sous le code CAEN 8559 – « Autres

enseignements ». Les services offerts par la requérante consistent en l'aide aux devoirs, des programmes éducatifs, des cours de langues étrangères, des cours d'arts, des activités sportives, le ramassage scolaire et la restauration.

- 19 Les activités décrites ci-dessus ont été exercées dans le cadre de l'objet social de la requérante, spécifique au code CAEN 8559 – « Autres [Or. 7] enseignements », autorisé dès l'année 2008. Étant donné que, lors de sa création, la requérante avait obtenu l'autorisation pour son objet social, spécifique au code CAEN 8559 – « Autres enseignements », et que, au cours de la période soumise au contrôle fiscal, elle avait exercé exclusivement les activités ainsi autorisées, la requérante a estimé qu'il n'y avait pas lieu d'obtenir des avis supplémentaires pour que les services fournis dans le cadre de son objet social soient classés dans la catégorie des opérations exonérées de TVA, en application de l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts.
- 20 « CAEN » est l'acronyme de la classification des activités économiques nationales et le code CAEN est un symbole numérique spécifique à une activité économique donnée, une classification à but statistique, au niveau national, des activités économiques en Roumanie, cette classification étant conçue pour permettre de regrouper selon des critères d'homogénéité les données relatives aux entités économiques. Toutes les sociétés commerciales et personnes physiques autorisées doivent classer leur domaine ou leurs domaines d'activité en utilisant au moins un code CAEN.

Dispositions nationales applicables en l'espèce

- 21 Les dispositions suivantes de la législation nationale sont applicables en l'espèce :
- a) **Legea nr. 227/8 septembrie 2015 privind Codul fiscal (loi n° 227, du 8 septembre 2015, portant code des impôts), publiée au *Monitorul Oficial [al României, partie I,] n° 988 du 31 décembre 2015, telle que modifiée et complétée, dans sa version en vigueur pendant la période de référence***

Titre VII

Taxe sur la valeur ajoutée

Chapitre I

Définitions

[OMISSIS] [Or. 8]

Article 266 – Signification de certains termes et expressions

« 1. Aux fins du présent titre, les termes et expressions ci-après ont la signification suivante :

[OMISSIS] 4. **“activité économique”** a le même sens que celui défini à l’article 269, paragraphe 2. Lorsqu’une personne exerce plusieurs activités économiques, on entend par **“activité économique”** toutes les activités économiques exercées par celle-ci ;

5. **“base d’imposition”**: contrevalueur d’une livraison de biens ou d’une prestation de services imposable, d’une importation imposable ou d’une acquisition intracommunautaire imposable, effectuée conformément au chapitre VII du présent titre ; [...]

[OMISSIS] 16. **“petite entreprise”**: assujetti qui applique le régime spécial d’exonération prévu à l’article 310 ou, le cas échéant, un régime d’exonération équivalent, selon les dispositions légales de l’État membre dans lequel la personne est établie, conformément aux articles 281 à 292 de la directive [2006/112/CE] ; [...]

[OMISSIS] [Or. 9] [OMISSIS] 21 **“assujetti”** a le même sens que celui défini à l’article 269, paragraphe 1, et représente la personne physique, le groupe de personnes, l’institution publique, la personne morale ainsi que toute entité capable d’exercer une activité économique ;

22. **“personne morale non assujettie”**: l’institution publique, l’organisme international de droit public et toute autre personne morale qui n’est pas un assujetti au sens de l’article 269, paragraphe 1 ; [...] »

Article 268 – Opérations imposables

« 1. Aux fins de la TVA, sont imposables en Roumanie les opérations qui remplissent les conditions cumulatives suivantes :

« a) les opérations qui, au sens des articles 270 à 272, constituent ou sont assimilées à une livraison de biens ou à une prestation de services, relevant de la TVA, effectuées à titre onéreux ;

b) le lieu de la livraison des biens ou de la prestation des services est considéré comme se situant en Roumanie, conformément aux dispositions des articles 275 et 278 ;

c) la livraison des biens ou la prestation des services est effectuée par un assujetti, tel que défini à l’article 269, paragraphe 1, agissant en tant que tel ;

d) la livraison des biens ou la prestation des services découle de l’une des activités économiques prévues à l’article 269, paragraphe 2. »

Chapitre III

Assujettis

Article 269 – Personnes assujetties et activité économique

« 1. Est considéré comme un assujetti quiconque accomplit, de manière indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique telle que celles visées au paragraphe 2, quels que soient le but ou le résultat de ces activités.

2. Au sens du présent titre, les activités économiques comprennent les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence. »

[OMISSIS] **Chapitre IV [Or. 10]**

Opérations relevant du champ d'application de la taxe

Article 270 – La livraison de biens

« 1. Est considéré comme “livraison de biens” le transfert du pouvoir de disposer de biens comme un propriétaire. [...] »

Article 271 – La prestation de services

« 1. Est considérée comme une “prestation de services” toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens, telle que définie à l'article 270.

[OMISSIS] **[Or. 11] [OMISSIS] » Chapitre IX**

Opérations exonérées de TVA

Article 292 - Exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général et exonérations en faveur d'autres activités

« 1. Les opérations suivantes, d'intérêt général, sont exonérées de la taxe : [...]

f) l'activité d'enseignement prévue par la loi de l'éducation nationale n° 1/2011, telle que modifiée et complétée, la formation professionnelle des adultes ainsi que les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées à ces activités, effectuées par des établissements publics ou d'autres entités agréées. L'exonération est accordée dans les conditions prévues par les normes méthodologiques ; [...] »

Chapitre XII

Régimes particuliers

Article 310 - Le régime spécial d'exonération des petites entreprises [Or. 12]

« 1. Un assujetti établi en Roumanie, au sens de l'article 266 bis, paragraphe 2, sous a), dont le chiffre d'affaires annuel, déclaré ou réalisé, est inférieur au

plafond de 65 000 euros, en équivalent RON fixé selon le taux de change communiqué par la Banca Națională a României (Banque nationale de Roumanie) à la date d'adhésion et arrondi au millième suivant, à savoir 220 000 RON, peut appliquer l'exonération de la taxe, appelée ci-après le "régime spécial d'exonération", aux opérations prévues à l'article 268, paragraphe 1, à l'exception des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs, exonérées conformément à l'article 294, paragraphe 2, sous b).

2. Le chiffre d'affaires servant de référence aux fins de l'application du paragraphe 1 est constitué par la valeur totale, hors taxe, dans le cas des assujettis qui demandent la radiation du registre des assujettis à la TVA, des livraisons de biens et des prestations de services effectuées par l'assujetti au cours d'une année civile, qui sont imposables ou, le cas échéant, qui seraient imposables si elles n'étaient pas effectuées par une petite entreprise, des opérations résultant d'activités économiques dont le lieu de livraison ou de prestation est considéré comme étant à l'étranger, dans le cas où la taxe serait déductible si ces opérations étaient effectuées en Roumanie conformément à l'article 297, paragraphe 4, sous b), des opérations exonérées avec droit à déduction et de celles exonérées sans droit à déduction, prévues à l'article 292, paragraphe 2, sous a), b), e) et f), si celles-ci ne sont pas accessoires à l'activité principale. [OMISSIS]

3. L'assujetti qui remplit les conditions prévues au paragraphe 1 pour l'application du régime particulier d'exonération peut à tout moment opter pour l'application du régime normal de la taxe. L'assujetti qui réalise au cours d'une année civile exclusivement des opérations exonérées qui n'ouvrent pas droit à déduction conformément à l'article 292 n'est pas considéré comme excédant le plafond visé au paragraphe 1.

[...]

6. Un assujetti qui bénéficie du régime spécial d'exonération et dont le chiffre d'affaires, tel que prévu au paragraphe 2, est supérieur ou égal au plafond d'exonération visé au paragraphe 1 doit s'identifier à la TVA, conformément à l'article 316, dans un délai de dix jours à partir de la date à laquelle ledit plafond est atteint ou dépassé. La date d'atteinte ou de dépassement du plafond est considérée comme le premier jour du mois civil suivant celui où le plafond a été atteint ou dépassé. Le régime spécial d'exonération s'applique jusqu'à la date [Or. 13] de l'identification à la TVA, conformément à l'article 316. Si l'assujetti concerné ne demande pas ou demande tardivement l'identification à la TVA, les autorités fiscales compétentes procèdent comme suit :

a) elles établissent des obligations relatives à la taxe due, consistant en la différence entre la taxe que l'assujetti aurait dû percevoir et la taxe qu'il aurait été en droit de déduire, à compter de la date à laquelle l'assujetti concerné aurait été identifié à la TVA conformément à l'article 316 s'il avait demandé l'identification dans le délai prévu par la loi, si la taxe perçue est supérieure à la taxe déductible, ainsi que les accessoires y afférents, le cas échéant ;

b) elles déterminent le montant négatif de la taxe, à savoir la différence entre la taxe que l'assujéti concerné aurait été en droit de déduire, à compter de la date à laquelle il aurait été identifié à la TVA conformément à l'article 316, s'il avait demandé l'identification dans le délai prévu par la loi, et la taxe qu'il aurait dû percevoir à compter de la date à laquelle il aurait dû être identifié à la taxe conformément à l'article 316, si la taxe déductible est supérieure à la taxe perçue. [...] »

b) **Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (décision du gouvernement roumain n° 1 du 6 janvier 2016 approuvant les normes méthodologiques d'application de la loi n° 227/2015 portant code des impôts), publiée au *Monitorul Oficial al României*, partie I, n° 208 du 21 mars 2016, telle que modifiée**

Chapitre IX

Opérations exonérées de TVA

Section 1

Exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général et exonérations en faveur d'autres activités

« 42. 1. L'exonération prévue à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts pour la formation professionnelle des adultes s'applique par les personnes autorisées à cet effet conformément à l'ordonnance du gouvernement n° 129/2000, relative à la formation professionnelle des adultes, republiée, telle que modifiée et complétée ultérieurement, par les personnes habilitées pour la formation professionnelle du personnel aéronautique civil navigant prévu par la Legea nr. 223/2007 privind Statutul personalului aeronautic civil navigant profesionist din aviația civilă din România (loi n° 223/2007 portant statut du personnel aéronautique civil navigant professionnel de l'aviation civile roumaine), telle que modifiée et complétée, ainsi que par l'Agence nationale des fonctionnaires publics pour l'activité de perfectionnement professionnel. Sont également exonérés les services de formation professionnelle [Or. 14] fournis par les fournisseurs de formation professionnelle sur la base des contrats de partenariat conclus avec l'Agence nationale des fonctionnaires publics sur la base de l'article 23 de l'Hotărârea Guvernului nr. 1.066/2008 pentru aprobarea normelor privind formarea profesională a funcționarilor publici (décision du gouvernement n° 1.066/2008 approuvant les règles relatives à la formation professionnelle des agents publics).

2. L'exonération prévue à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts ne s'applique pas aux études ou recherches effectuées à titre onéreux par des écoles, des universités ou tout autre établissement d'enseignement pour d'autres personnes. C'est en ce sens que l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne dans l'affaire C-287/00 a été rendu.

3. L'exonération prévue à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts s'applique également aux livraisons de biens et aux prestations de services ayant un lien étroit avec des services éducatifs, telles que la vente de manuels scolaires, l'organisation de conférences liées à l'activité d'enseignement, effectuées par des établissements publics ou d'autres entités agréées pour les activités d'enseignement ou pour la formation professionnelle d'adultes, les prestations de services d'examen en vue d'obtenir l'accès aux services éducatifs ou de formation professionnelle d'adultes.

4. L'exonération prévue à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts n'est pas applicable aux marchés de fournitures ou de services effectués par des établissements publics ou d'autres entités agréées pour les activités d'enseignement ou de formation professionnelle des adultes, destinées à l'activité exonérée visée à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts. »

c) **La Legea educației naționale nr. 1 din 5 ianuarie 2011 (loi sur l'éducation nationale n° 1, du 5 janvier 2011, publiée au *Monitorul Oficial [al României, partie I]*, n° 18, du 10 janvier 2011, version en vigueur au cours de la période de référence, allant du 1^{er} août 2016 au 31 décembre 2017**

Titre I

Dispositions générales

Article 1^{er} – « La présente loi assure le cadre pour l'exercice sous l'autorité de l'État roumain du droit fondamental à l'enseignement tout au long de la vie. La présente loi régit la structure, les fonctions, l'organisation et le fonctionnement du système national d'enseignement public, privé et confessionnel. »

Chapitre II [Or. 15]

Structure du système national d'enseignement préuniversitaire

Section 1

Dispositions générales

Article 22 – « 1. Le système national d'enseignement préuniversitaire est constitué de l'ensemble des établissements d'enseignement publics, privés et confessionnels agréés/accrédités.

2. L'enseignement préuniversitaire est organisé par niveaux, par formes d'enseignement et, le cas échéant, par filières et profils, et assure les conditions nécessaires à l'acquisition des compétences clés et à la professionnalisation progressive. »

Section 15

Le programme « École après l'école »

Article 58 – « 1. Les établissements d'enseignement peuvent, par décision du conseil d'administration, étendre leurs activités avec les élèves après les heures de cours, par des programmes "École après l'école".

2. En partenariat avec les autorités publiques locales et les associations de parents, le programme "École après l'école" offre des activités éducatives, récréatives, de loisirs, afin de renforcer les compétences acquises ou d'accélérer l'apprentissage, ainsi que des activités de remise à niveau. Lorsque cela est possible, le partenariat peut être conclu avec des organisations non gouvernementales possédant des compétences en la matière.

3. Les programmes "École après l'école" sont organisés sur la base d'une méthodologie approuvée par arrêté du ministre de l'Éducation, de la Recherche, de la Jeunesse et du Sport.

4. L'État peut financer le programme "École après l'école" pour les enfants et élèves faisant partie des groupes défavorisés, conformément à la loi. »

d) La méthodologie d'organisation du programme « École après l'école », approuvée par l'Ordinul ministrului educației, cercetării, tineretului și sportului nr. 5.349/2011 (arrêté du ministre de l'Éducation, de la Recherche, de la Jeunesse et du Sport n° 5.349/2011), publié au Monitorul Oficial al României, partie I, n° 738, du 20 octobre 2011, tel que modifié et complété [Or. 16]

Méthodologie d'organisation du programme « École après l'école »

Chapitre I

Dispositions générales

[OMISSIS] **Article 2** – « 1. Le programme "École après l'école", ci-après le "*programme SDS*"*, est un programme complémentaire au programme scolaire obligatoire, qui offre des possibilités d'apprentissage formel et informel pour la consolidation des compétences, de remise à niveau et d'accélération de l'apprentissage par des activités éducatives, récréatives et de loisirs.

2. Le programme SDS s'adresse tant aux élèves de l'enseignement primaire qu'aux élèves de l'enseignement secondaire.

3. Les inspections scolaires départementales ou l'Inspectoratul Școlar al Municipiului București (inspection scolaire de la ville de Bucarest), ci-après les « *ISJ/ISMB* », informent les établissements d'enseignement, les autorités publiques locales et d'autres partenaires sociaux sur la possibilité d'organiser le

* Ndt : acronyme du titre roumain, « Școala după școală ».

programme SDS et popularisent les conditions d'organisation ainsi que les bénéfices de celui-ci pour la communauté locale. »

Chapitre II

L'organisation du programme SDS

Article 3 – « 1. Le programme SDS est conçu par les établissements d'enseignement sous forme de projet à la suite d'une analyse des besoins, par la consultation des élèves, des représentants légaux, des enseignants, de la communauté locale et d'autres institutions et organisations partenaires. Sur la base de ces démarches, les établissements d'enseignement déterminent le groupe cible du programme SDS.

2. L'offre du programme SDS est conçue de manière à répondre en priorité aux besoins des élèves appartenant aux groupes défavorisés.

3. Le programme est organisé sur la base d'un règlement intérieur, élaboré par chaque établissement d'enseignement.

4. Au cours des mois de janvier et de février de chaque année scolaire en cours, le conseil d'administration de l'établissement d'enseignement procède à l'examen des besoins en vue de l'organisation du programme pour l'année scolaire suivante. Sur la base des résultats de l'analyse des besoins et des ressources existantes (humaines, financières, matérielles), une commission composée du directeur [Or. 17] de l'établissement d'enseignement, du représentant du comité des parents de l'école, de deux enseignants de l'enseignement primaire et deux de l'enseignement secondaire, choisis par le conseil des professeurs, établissent jusqu'au 1^{er} mars l'offre pour le programme SDS, sous forme de paquets éducationnels. L'offre du programme SDS est présentée, discutée et approuvée par le conseil des professeurs de l'école.

5. Le programme SDS est organisé par décision du conseil d'administration de l'établissement d'enseignement, sur avis des ISJ/ISMB. Le directeur de l'établissement d'enseignement met en œuvre la décision du conseil d'administration et soumet aux ISJ/ISMB le programme SDS.

6. Le conseil d'administration des ISJ/ISMB approuve le projet du programme SDS, si les conditions prévues par la présente méthodologie sont remplies.

7. Le programme SDS peut être organisé dans les locaux disponibles de l'établissement d'enseignement concerné ou d'autres établissements d'enseignement, des consortiums scolaires, etc., ainsi que dans des maisons et clubs d'enfants, des clubs sportifs scolaires ou dans d'autres espaces mis à disposition par des autorités locales, des organisations non gouvernementales ayant des compétences en la matière, des églises, etc.

8. Il est interdit d'organiser le programme SDS dans des espaces qui n'ont pas d'autorisation de fonctionnement et aux sièges des partis politiques.

9. Il est interdit d'organiser le programme SDS dans des espaces privés appartenant au personnel enseignant ou non enseignant impliqué dans la mise en œuvre dudit programme. »

Article 4 – « 1. Le programme SDS aura lieu avant ou après le programme scolaire obligatoire (en fonction des horaires de chaque niveau d'études).

2. Lorsque le programme SDS a lieu immédiatement après le programme scolaire obligatoire, dans l'enseignement primaire, un intervalle d'environ une heure et demi est consacré à la restauration ainsi qu'aux activités récréatives en plein air.

3. Lorsque des élèves s'inscrivent au programme SDS, la restauration peut être assurée. Le déjeuner peut être servi dans la cantine scolaire ou dans un autre type d'espace autorisé pour ce type d'activité. Lorsqu'il n'est pas possible d'aménager/d'identifier un espace approprié pour la restauration, l'alimentation peut être assurée par un traiteur ou chaque participant au programme SDS peut apporter sa propre nourriture. »

Article 5 – « 1. Le programme SDS peut être organisé pendant un nombre d'heures qui est prévu dans l'offre et dans le règlement intérieur, qui ne sera pas inférieur à 12 heures par semaine. **[Or. 18]**

2. Le programme SDS offre des types d'activités visant la formation et le développement des compétences spécifiques à l'enseignement primaire/secondaire, le développement personnel et interpersonnel/la préparation à la vie, le développement harmonieux de la personnalité de l'élève.

3. Le programme SDS est conçu de telle manière qu'il offre des activités à caractère universel, pour valoriser les aptitudes et les compétences de chaque élève, conformément à ses besoins et intérêts. »

Article 6 – « 1. Dans l'enseignement primaire, le programme SDS comprend des activités comportant un soutien spécialisé, des ateliers/activités thématiques et d'autres activités de type récréatif.

2. Les activités comportant un soutien spécialisé comprennent :

a) la surveillance et l'aide aux devoirs ;

b) la récupération pour les élèves ayant des difficultés cognitives, émotionnelles, des troubles de langage, par des activités de remise à niveau, de conseil, logopédiques ;

- c) les activités de développement pour les élèves capables de performances ;
 - d) les activités visant à encourager la lecture indépendante ;
 - e) la connaissance de soi et des autres par des activités de développement affectif et social.
3. Les ateliers/activités thématiques/autres activités de type récréatif comprennent :
- a) les activités pratiques et applicatives dans différents domaines (arts, sciences, technologies, sport, etc.) ;
 - b) les projets thématiques proposés par des enfants ou des parents, des enseignants, etc. ;
 - c) les randonnées/excursions/spectacles.
4. Chaque établissement d'enseignement, en fonction du groupe cible, constitue des modules de paquets d'activités, en combinant les activités visées aux paragraphes 2 et 3. »

Article 7 – « Dans l'enseignement secondaire, le programme SDS comprend :

- 1. le paquet d'activités pour accélérer l'apprentissage et la performance :
 - a) la préparation en vue de la participation à des concours scolaires, à des concours sportifs, artistiques, par disciplines, la reconnaissance internationale, etc.,
 - b) la participation/organisation de festivals, expositions, la réalisation de publications scolaires ;
 - c) la participation à des activités de coopération européenne (Comenius, Leonardo da Vinci) ;
- 2. le paquet d'activités de soutien :
 - a) la prise en charge psychopédagogique pour le rattrapage dans l'apprentissage ;
 - b) les activités d'aide aux devoirs, de remise à niveau ;
 - c) le conseil psychologique ;
 - d) les services de logopédie ;
- 3. le paquet de préparation à la vie : **[Or. 19]**

- a) l'organisation d'activités de développement personnel (connaissance de soi, apprentissage de l'apprentissage, compétences en matière de communication) ;
 - b) les activités visant à développer l'attitude active et à l'implication de l'élève (intégration sociale, codes de conduite, attitude responsable vis-à-vis de l'environnement, etc.) ;
 - c) le style de vie sain (prévention des comportements à risque : alcool, tabac, drogues, alimentation saine, régime de vie, développement durable, etc.) ;
 - d) l'éducation à la carrière ;
4. les ateliers/activités thématiques (microprojets dans différents domaines : arts, sciences, technologies, sport, etc.). »

Article 8 – « 1. Le programme SDS peut être organisé de manière modulaire, par unités de temps établies au niveau de l'établissement d'enseignement en fonction du groupe cible et des besoins identifiés, en combinant les paquets d'activités orientés vers le développement des compétences transférables (l'apprentissage de l'apprentissage, le travail en équipe, les activités de communication et relationnelles), le style de vie sain, le comportement civique.

2. Dans le cadre du programme SDS, le temps consacré au soutien spécialisé (réalisation des devoirs, activités de remise à niveau/soutien, de développement pour les élèves capables de performances) ne peut excéder une heure et demie par jour pour l'enseignement primaire et deux à trois heures pour l'enseignement secondaire. »

Article 9 – « Le programme SDS a lieu par groupes d'élèves (maximum 12 élèves), constitués en fonction des options et des besoins identifiés. Les activités sont conçues, organisées et soutenues par les enseignants de l'enseignement primaire et secondaire, les conseillers, les enseignants d'appui, les bibliothécaires, les logopèdes, les laborantins, les pédagogues, les entraîneurs, les médiateurs scolaires, les volontaires de l'école, des institutions et des organismes partenaires habilités. »

Chapitre III

L'inscription au programme SDS, la participation à celui-ci et le retrait de celui-ci

Article 10 – « 1. Le programme SDS est complémentaire au programme scolaire obligatoire et a un caractère optionnel pour l'élève.

2. L'inscription des élèves dans le programme SDS se fait sur demande écrite des parents/tuteurs légaux des élèves, adressée à tout établissement d'enseignement organisant ce programme. [OMISSIS] [Or. 20] [OMISSIS]

3. Lors de l'inscription, le parent/tuteur signe avec le directeur de l'établissement d'enseignement un contrat de partenariat stipulant les rôles et les responsabilités tant des parents que de l'école. [OMISSIS] »

Chapitre IV

Ressources nécessaires au déroulement du programme SDS

Article 11 – « L'analyse des besoins qui est à la base de la conception du programme SDS mentionne également les matériels nécessaires au déroulement de l'activité, en fonction du groupe cible. Les matériels peuvent être acquis, faire l'objet de dons ou être conçus et réalisés par les équipes pédagogiques qui sont impliquées dans le déroulement du projet. Il est recommandé de créer ou d'acquérir du matériel approprié au groupe cible et aux types d'activités afin d'assurer un support éducatif aussi efficace que possible. »

Article 12 – « Les ressources électroniques (téléviseurs, ordinateurs, etc.) ne sont utilisées que pour atteindre les objectifs éducatifs du programme SDS et non à des fins récréatives. »

Article 13 – « Les ressources humaines impliquées dans le déroulement du programme SDS peuvent être les suivantes :

1. personnel enseignant :
 - a) enseignants de l'école ;
 - b) enseignants d'autres établissements d'enseignement, y compris de maisons et clubs d'enfants et de clubs sportifs scolaires ;
 - c) enseignants des centres départementaux de ressources et d'assistance éducationnelle ou du Centrul de Resurse și Asistență Educațională al Municipiului București (centre de ressources et d'assistance éducationnelle de la ville de Bucarest) : professeur-psychologue, conseiller scolaire, professeur-logopède, professeur d'appui, assistant social ;
 - d) personnel enseignant auxiliaire : bibliothécaire, informaticien, instructeur-animateur, instructeur d'éducation extrascolaire, laborantin ; [Or. 21]
 - e) médiateur scolaire ;
 - f) entraîneur, etc. ;

2. membres de la communauté (parents, représentants des autorités locales, spécialistes dans différents domaines, personnalités locales, membres d'organisations non gouvernementales, etc.) ;
3. représentants des partenaires. »

Article 14 – « 1. Toutes les activités dans le cadre du programme SDS sont effectuées soit par les enseignants, soit sous la supervision des enseignants, lorsque les activités sont coordonnées par du personnel extérieur à l'école.

2. Chaque personne (personnel enseignant, non enseignant et auxiliaire) a des rôles et des responsabilités bien précisés et stipulés dans la fiche de poste. »

[OMISSIS] Article 17 – « Le programme peut être financé :

- a) par le budget des collectivités locales ;
- b) par des programmes financés par des fonds européens ou nationaux ;
- c) par des activités scolaires et extrascolaires, des dons, des parrainages dédiés, par le soutien financier des parents, par des organisations non gouvernementales, etc., dans le respect de la législation en vigueur ;
- d) par le budget de l'État, qui peut accorder un soutien financier au programme SDS pour les élèves provenant des groupes défavorisés, conformément à la loi. »

Chapitre V

Partenariats

Article 18 – « 1. Au début du programme SDS, les établissements d'enseignement peuvent conclure des accords de partenariat, en vue du soutien des activités faisant partie des paquets éducationnels, avec **[Or. 22]** des institutions qui peuvent fournir des services éducationnels (maisons et clubs d'enfants, clubs sportifs scolaires, etc.) et avec des organisations non gouvernementales.

2. Pour assurer le bon déroulement du programme SDS, les établissements d'enseignement peuvent conclure des partenariats, des contrats de parrainage, avec des opérateurs économiques, personnes physiques ou morales roumaines ou étrangères, dans le respect de la législation en vigueur. »

Chapitre VI

Dispositions finales

Article 19 – « 1. Le projet du programme SDS, qui est soumis pour avis aux ISJ/ISMB, précise le système de supervision/évaluation pour la mise en œuvre du

programme, les indicateurs, les critères et les outils d'évaluation ainsi qu'un moyen de suivi et d'évaluation des progrès réalisés par les élèves participant au programme SDS.

2. Le projet du programme SDS définit la structure de l'équipe pédagogique impliquée dans le déroulement du programme, les responsabilités de chaque membre et les modalités selon lesquelles la qualité du programme est assurée. »

[OMISSIS] **Article 21** – « Dans les établissements d'enseignement qui ne proposent pas, en tant qu'offre complémentaire à l'école, le programme SDS, il n'est pas permis de louer des locaux disponibles auprès des personnes ou des établissements privés pour organiser, en régime privé, des activités de type "École après l'école". »

e) **Legea nr. 359/2004 privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea funcționării persoanelor juridice (loi n° 359/2004 portant simplification des formalités relatives à l'inscription au registre du commerce des personnes physiques, des associations familiales et des personnes morales, à leur enregistrement fiscal ainsi qu'à l'autorisation de fonctionnement pour les personnes morales)**

Chapitre I

Dispositions générales

Article 1^{er} – « En vue de simplifier les procédures administratives et de promouvoir la qualité des services, est instituée la présente procédure d'immatriculation au registre du commerce et d'enregistrement fiscal des personnes physiques, associations familiales et personnes morales, ainsi que d'autorisation de fonctionnement sur la base des déclarations type sur [Or. 23] l'honneur pour les personnes morales qui, conformément à la loi, sont tenues de demander l'immatriculation au registre du commerce. »

Article 2 – « Les sociétés commerciales, les sociétés et compagnies nationales, les groupements d'intérêt économique, les groupements européens d'intérêt économique, les régies autonomes et les organisations coopératives, les succursales créées par ceux-ci ainsi que d'autres personnes morales qui s'inscrivent au registre du commerce conformément à des actes normatifs spéciaux sont appelés "demandeurs" au sens de la présente loi. »

Article 3 - [OMISSIS]

« 2. L'immatriculation des personnes morales visées à l'article 2 ainsi que de leurs succursales est effectuée conformément aux dispositions de la loi n° 26/1990, republiée, telle que modifiée et complétée, et aux autres dispositions relatives à l'inscription au registre du commerce. »

Article 4 – « L'autorisation de fonctionnement pour les demandeurs est soumise à la procédure prévue par la présente loi et par les actes normatifs spéciaux, harmonisées avec les dispositions de la présente loi. »

Article 5 – « 1. On entend par "autorisation de fonctionnement", au sens de la présente loi, le fait pour le demandeur d'assumer la responsabilité relative à la légalité de l'exercice des activités déclarées. »

Chapitre IV

La procédure d'autorisation de fonctionnement

Article 15 – « 1. En vue de la délivrance par le bureau unique du registre du commerce près le tribunal du certificat d'enregistrement contenant le numéro d'enregistrement unique ou, le cas échéant, du certificat d'inscription de mentions, le demandeur est tenu de déposer, avec la demande d'enregistrement et les pièces justificatives, la déclaration-type sur l'honneur, signée par les associés ou administrateurs, dont il résulte, le cas échéant :

- a) que la personne morale n'exerce pas, au siège social ou aux établissements secondaires, les activités déclarées, pendant une période de maximum trois ans ; **[Or. 24]**
- b) que la personne morale remplit les conditions de fonctionnement prévues par la législation spécifique en matière de santé, de santé vétérinaire, de protection de l'environnement et de protection du travail, pour les activités précisées dans la déclaration-type.

2. Toute modification relative à ce qui a été déclaré entraîne pour le demandeur l'obligation de déposer au bureau unique de l'office du registre du commerce près le tribunal une nouvelle déclaration-type sur l'honneur correspondant aux modifications intervenues.

3. L'office du registre du commerce près le tribunal inscrit au registre du commerce les données figurant dans les déclarations-type visées aux paragraphes 1 et 2. »

Article 17 – « 1. La procédure d'autorisation de fonctionnement sur la base de la déclaration sur l'honneur est mise en œuvre par l'intermédiaire du bureau unique du registre du commerce près le tribunal, auprès duquel le demandeur est tenu d'enregistrer son siège social ou son établissement secondaire.

2. Les offices du registre du commerce près les tribunaux, par les bureaux uniques, effectuent les activités suivantes :

- a) reçoivent, vérifient et enregistrent les demandes d'enregistrement et pièces justificatives, ainsi que les déclarations-type visées à l'article 15 ;

- b) perçoivent les taxes et redevances pour les opérations effectuées par les bureaux du registre du commerce près les tribunaux, ainsi que celles dues à d'autres autorités impliquées dans la procédure d'enregistrement ;
- c) tiennent un registre informatisé des déclarations-type visées à l'article 15 ;
- d) transmettent aux autorités publiques compétentes des copies des déclarations-type visées à l'article 15 et, par voie électronique, les données d'identification des personnes morales inscrites au registre du commerce ;
- e) remplissent et délivrent dans les délais les certificats constatant l'enregistrement des déclarations-type visées à l'article 15, conformément à la présente loi ;
- f) assurent le suivi des délais prévus par la présente loi et délivrent aux demandeurs les certificats d'enregistrement, les certificats d'inscription de mentions, les ordonnances du juge délégué ainsi que les certificats de constat visés sous e). »

Article 17 bis – « 1. Le bureau unique de l'office du registre du commerce près le tribunal, sur la base des déclarations-type visées à l'article 15, délivre aux demandeurs des certificats de constat, attestant :

- a) l'enregistrement de la déclaration-type sur l'honneur, dont il résulte que les activités visées dans l'acte constitutif ou modificatif ne sont pas exercées au siège social ou dans l'établissement secondaire ; **[Or. 25]**
- b) l'enregistrement de la déclaration-type sur l'honneur, dont il résulte que les conditions de fonctionnement prévues par la législation spécifique en matière de santé, de santé vétérinaire, de protection de l'environnement et de protection du travail, pour les activités déclarées, sont remplies ;
- c) l'enregistrement de la déclaration-type sur l'honneur, dont résultent les modifications intervenues par rapport à la déclaration-type antérieure.

2. Les certificats de constat visés au paragraphe 1, sous a) et b), sont délivrés en même temps que le certificat d'enregistrement ou le certificat d'inscription de mentions.

3. Pour son siège social et pour chaque siège secondaire, il est délivré un certificat faisant foi attestant que les déclarations-type visées à l'article 15 ont été enregistrées.

4. Les certificats de constat visés au paragraphe 1 ont le régime prévu à l'article 4 de la Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului (loi n° 26/1990 sur le registre du commerce), republicée, telle que modifiée et complétée. »

Article 17 ter – « 1. En vue du contrôle par les autorités publiques compétentes de la conformité de ce qui a été déclaré en vertu de l'article 15, l'office du registre du commerce près le tribunal transmet à celles-ci les copies des déclarations-type et, par voie électronique, les données d'identification des personnes morales, dans un délai de 3 jours à compter de la date d'inscription au registre du commerce.

2. Les autorités publiques compétentes visées au paragraphe 1 sont :

- les directions territoriales de la santé publique subordonnées au ministère de la Santé ou les ministères ayant leur propre réseau de santé publique ;
- l'Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor (autorité nationale de santé vétérinaire et de sécurité alimentaire) ou les ministères ayant leur propre réseau sanitaire vétérinaire ;
- les autorités publiques territoriales chargées de la protection de l'environnement subordonnées au ministère de l'Environnement et de la Gestion des eaux ;
- les inspections territoriales du travail subordonnées au ministère du Travail, de la Solidarité sociale et de la Famille. »

Article 17 quater – « 1. Lorsque les autorités publiques compétentes constatent que les conditions légales de fonctionnement ne sont pas remplies, elles le notifient au demandeur, au siège enregistré, en lui accordant un délai pour remédier aux irrégularités constatées. Ce délai court à compter de la date de réception de la notification et peut être prolongé à la demande expresse du demandeur, adressée à l'autorité publique compétente.

2. Lorsqu'il n'est pas remédié aux irrégularités, les autorités publiques compétentes notifient à l'office du registre du commerce près le tribunal l'acte par lequel [Or. 26] l'exercice de l'activité a été interdit, dans un délai de trois jours à compter de l'émission de celui-ci, en vue de son inscription d'office dans le registre du commerce. »

Les dispositions du droit de l'Union pertinentes en l'espèce

- 21 La juridiction de renvoi établit que les dispositions suivantes du droit de l'Union européenne sont pertinentes en l'espèce :

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).

TITRE III

ASSUJETTIS

Article 9

« 1. Est considéré comme “assujetti” quiconque exerce, d’une façon indépendante et quel qu’en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

Est considérée comme “activité économique” toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique, l’exploitation d’un bien corporel ou incorporel en vue d’en tirer des recettes ayant un caractère de permanence.

2. Outre les personnes visées au paragraphe 1, est considérée comme un assujetti toute personne qui effectue à titre occasionnel la livraison d’un moyen de transport neuf expédié ou transporté à destination de l’acquéreur par le vendeur, par l’acquéreur ou pour leur compte, en dehors du territoire d’un État membre mais dans le territoire de la Communauté. »

TITRE IX - Exonérations

CHAPITRE 1

Dispositions générales

Article 131 [Or. 27]

« Les exonérations prévues aux chapitres 2 à 9 s’appliquent sans préjudice d’autres dispositions communautaires et dans les conditions que les États membres fixent en vue d’assurer l’application correcte et simple desdites exonérations et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels. »

CHAPITRE 2

Exonérations en faveur de certaines activités d’intérêt général

Article 132

« 1. Les États membres exonèrent les opérations suivantes : [...]

- i) l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse, l'enseignement scolaire ou universitaire, la formation ou le recyclage professionnel, ainsi que les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectués par des organismes de droit public de même objet ou par d'autres organismes reconnus comme ayant des fins comparables par l'État membre concerné ; »

Article 133

« 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, points b), g), h), i), l), m) et n), au respect de l'une ou plusieurs des conditions suivantes :

- a) 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 être affectés au maintien ou à l'amélioration des prestations fournies,
- b) ces organismes doivent être gérés et administrés à titre essentiellement bénévole par des personnes n'ayant, par elles-mêmes ou par personnes interposées, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;
- c) ces organismes doivent pratiquer des prix homologués par les autorités publiques ou n'excédant pas de tels prix ou, pour les opérations non susceptibles d'homologation des prix, des prix inférieurs à ceux exigés pour des opérations analogues par des entreprises commerciales soumises à la TVA ;
- d) les exonérations ne doivent pas être susceptibles de provoquer des distorsions de concurrence au détriment des entreprises commerciales assujetties à la TVA. **[Or. 28]**

Les États membres qui, en vertu de l'annexe E de la directive 77/388/CEE, appliquaient, au 1^{er} janvier 1989, la TVA aux opérations visées à l'article 132, paragraphe 1, points m) et n), peuvent également appliquer les conditions prévues au premier alinéa, point d), lorsque lesdites livraisons de biens ou prestations de services effectuées par des organismes de droit public sont exonérées. »

Article 134

« Les livraisons de biens et les prestations de services sont exclues du bénéfice de l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1, points 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. »

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

1. Arrêt du 14 juin 2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343 ;
2. Arrêt du 14 juin 2007, Haderer, C-445/05, EU:C:2007:344 ;
3. Arrêt du 28 novembre 2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778 ;
4. Arrêt du 14 mars 2019, A & G Fahrschul-Akademie, C-449/17, EU:C:2019:202.

Motifs ayant conduit la juridiction de renvoi à formuler la demande de décision préjudicielle :

- 21 Au regard du droit national, les prestations offertes par la requérante, Happy Education, ne sont pas exonérées de [OMISSIS] TVA, étant donné que celle-ci ne remplit pas les conditions fixées à l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts, lu en combinaison avec le point 42, paragraphe 3, de la décision du gouvernement n° 1/2016, concernant les normes méthodologiques d'application de la loi n° 227/2015 portant code des impôts, à l'article 3, paragraphes 1 à 5, et à l'article 18 de la méthodologie d'organisation du programme « École après l'école » [OMISSIS], parce que la requérante n'a pas prouvé la conclusion d'un partenariat avec un établissement d'enseignement en vue [Or. 29] de la mise en œuvre d'un projet dans le cadre du programme national « École après l'école », approuvé par le conseil d'administration de l'établissement d'enseignement, avec l'avis de l'inspection scolaire municipale. La juridiction de renvoi estime toutefois que la requérante pourrait invoquer le bénéfice de l'article 132, paragraphe 1, sous i), de la directive 2006/112.
- 22 En l'espèce, la requérante au principal fait valoir que les services de type « after school » qu'elle fournit aux élèves comprennent des activités de transmission de connaissances tant pratiques que théoriques, conformément au programme scolaire national, qui sont nécessaires pour approfondir les connaissances acquises par les élèves dans le cadre des cours dispensés dans les établissements d'enseignement. La finalité de ces activités n'est donc pas purement récréative, mais principalement axée sur la réalisation des devoirs et la consolidation des connaissances acquises pendant les heures de cours suivies dans les établissements d'enseignement du système national.

- 23 À cet égard, la juridiction de renvoi considère que l'activité de la requérante au principal relève de la notion d'« enseignement scolaire ou universitaire », au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous i), de la directive 2006/112.
- 24 En revanche, elle éprouve des doutes quant au respect par Happy Education des autres critères prévus par ces dispositions, dans la mesure où il n'est pas certain qu'elle puisse être considérée comme étant [l'un des] « organismes reconnus comme ayant des fins comparables » aux organismes de droit public, au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous i), de ladite directive, étant donné que la législation nationale [l'article 292, paragraphe 1, sous f), du code des impôts, lu en combinaison avec le point 42, paragraphe 3, de la décision du gouvernement n° 1/2016, l'article 58 de la loi n° 1/2011 sur l'éducation nationale, ainsi que l'article 3, paragraphes 1 et 3, et l'article 18 de la méthodologie d'organisation du programme « École après l'école » [OMISSIS]] prévoit que, pour qu'une société commerciale qui fournit des services tels que ceux compris dans le programme national « École après l'école » bénéficie de l'exonération de TVA, elle doit conclure un partenariat avec un établissement d'enseignement accrédité, même si la société commerciale requérante, qui fournit des services de type « École après l'école », détient l'autorisation nécessaire pour l'exercice des activités éducatives identifiées par le [Or. 30] code CAEN 8559 – « Autres enseignements », cette autorisation étant toutefois considérée comme insuffisante pour bénéficier de l'exonération de TVA afférente aux services fournis.

PAR CES MOTIFS,

AU NOM DE LA LOI,

DÉCIDE

[OMISSIS] en vertu de l'article 267 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne (TFUE), saisit

LA COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE

des [OMISSIS] questions préjudicielles suivantes concernant l'interprétation de l'article 132, paragraphe 1, sous i), des articles 133 et 134 de la directive 2006/112 du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, une décision à cet effet étant utile en vue du règlement de l'affaire interne faisant l'objet du dossier civil susmentionné :

1. *L'article 132, paragraphe 1, sous i), ainsi que les articles 133 et 134 de la directive 2006/112 du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doivent-ils être interprétés en ce sens que les services d'éducation tels que ceux contenus dans le programme national « École après l'école » peuvent relever de la notion de « services étroitement liés à l'enseignement scolaire » lorsqu'ils sont fournis, dans des conditions telles que celles de l'affaire au principal, par un organisme privé, à des fins commerciales*

et en dehors d'un partenariat conclu avec un établissement d'enseignement ?
[Or. 31]

2. *En cas de réponse affirmative à la première question, la reconnaissance à la requérante de la qualité d'« organisme ayant des fins comparables », au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous i), de la directive 2006/112 du Conseil, peut-elle découler des dispositions légales nationales relatives à l'autorisation des activités identifiées par le code Caen 8559 – « Autres enseignements » par l'Office national du registre du commerce, ainsi que du caractère d'intérêt général des activités éducatives de type « École après l'école », qui ont pour but la prévention de l'abandon scolaire et des départs prématurés de l'école, l'augmentation des performances scolaires, la remise à niveau, l'accélération de l'apprentissage, le développement personnel et l'intégration sociale ?*

[OMISSIS] [procédure et signatures] [OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL