

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS  
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ  
DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS DOMSTOL  
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN  
EUROOPA ÜHENDUSTE KOHUS  
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN COMMUNITIES  
COUR DE JUSTICE DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES  
CÚIRT BHREITHIÚNAIS NA gCÓMHPHOBAL EORPACH  
CORTE DI GIUSTIZIA DELLE COMUNITÀ EUROPEE  
EIROPAS KOPIENU TIESA



3ENDRIJŲ TEISINGUMO TEISMAS  
I KÖZÖSSÉGEK BÍRÓSÁGA  
IL-QORTI TAL-GUSTIZZJA TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ  
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN  
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI WSPÓLNOT EUROPEJSKICH  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAS COMUNIDADES EUROPEIAS  
SÚDNY DVOR EURÓPSKYCH SPOLOČENSTEV  
SODIŠČE EVROPSKIH SKUPNOSTI  
EUROOPAN YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN  
EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS DOMSTOL

Presse et Information

## COMMUNIQUÉ DE PRESSE n° 15/06

21 février 2006

Arrêts de la Cour dans les affaires C-255/02, C-419/02 et C-223/03

*Halifax plc e.a., BUPA Hospitals Ltd e.a., University of Huddersfield /  
Commissioners of Customs & Excise*

### **LA SIXIÈME DIRECTIVE SUR LA TVA S'OPPOSE AU DROIT DE L'ASSUJETTI DE DÉDUIRE CETTE TAXE ACQUITTÉE EN AMONT LORSQUE LES OPÉRATIONS QUI FONDENT CE DROIT SONT CONSTITUTIVES D'UNE PRATIQUE ABUSIVE**

*De plus, dans le cas de versement d'un acompte, pour que la TVA puisse devenir exigible sans que la livraison ou la prestation ait été effectuée, il faut, en particulier, que les biens ou services soient désignés avec précision.*

Dans ces trois affaires, des juridictions anglaises ont posé des questions sur l'interprétation de la sixième directive, qui établit un système commun de TVA<sup>1</sup>, dans le cadre d'affaires relatives à des plans élaborés par certains opérateurs afin de réduire leur charge de la TVA.

Halifax (affaire C-255/02), un établissement bancaire, et University of Huddersfield (affaire C-223/03), une université, ont voulu faire des travaux de construction. La grande majorité de leurs prestations étant exonérées de la TVA, ils n'auraient pu récupérer qu'une minime partie de cette taxe. Tant Halifax que l'University of Huddersfield ont toutefois élaboré un plan leur permettant, par le biais d'une série d'opérations impliquant différentes sociétés ou organisations, de récupérer en pratique l'intégralité de la TVA payée en amont sur les travaux de construction.

Dans l'affaire BUPA (affaire C-419/02), une société britannique qui gère un grand nombre d'hôpitaux privés a conclu des contrats avec d'autres sociétés du même groupe pour la livraison future de médicaments et de prothèses. Afin de profiter d'un système de TVA

---

<sup>1</sup> Directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

beaucoup plus favorable, les paiements pour ces contrats ont été effectués avant les livraisons des biens et avant l'entrée en vigueur de la réglementation modifiant ce système.

BUPA, Halifax et University of Huddersfield ont demandé à obtenir le remboursement ou la déduction de la TVA acquittée sur leurs opérations réalisées en amont. Ces demandes ont été rejetées par les Commissioners of Customs & Excise. Ces derniers ont estimé qu'une opération, quel que soit son caractère véritable, effectuée dans le seul but d'éluider la TVA n'est en soi ni une «livraison» ou une «prestation», ni une mesure prise dans le cadre d'une «activité économique» aux fins de la TVA.

Les requérantes ont contesté les refus des Commissioners devant des juridictions anglaises qui demandent à la Cour de justice des Communautés européennes d'interpréter certaines dispositions de la sixième directive. Elles voudraient savoir si des opérations, telles que celles en question, constituent des livraisons de biens ou des prestations de services et une activité économique au sens de la sixième directive, lorsqu'elles sont effectuées dans le seul but d'obtenir un avantage fiscal, sans autre objectif économique. Elles demandent, par ailleurs, si la sixième directive s'oppose au droit de l'assujetti de déduire la TVA acquittée en amont lorsque les opérations fondant ce droit sont constitutives d'une pratique abusive et, enfin, dans quelles conditions la TVA peut être recouvrée lorsque l'existence d'une pratique abusive a été constatée.

Dans les arrêts **Halifax et University of Huddersfield**, la Cour de justice rappelle que le système établi par la sixième directive est fondé, notamment, sur une définition uniforme des opérations taxables. L'analyse des notions de livraison de biens et des prestations de services, ainsi que d'assujetti et d'activité économique, démontre que ces notions, qui définissent les opérations taxables en vertu de la sixième directive, ont toutes un caractère objectif et qu'elles s'appliquent indépendamment des buts et des résultats des opérations concernées. La question de savoir si l'opération concernée est effectuée dans le seul but d'obtenir un avantage fiscal est donc sans aucune pertinence pour déterminer si elle constitue une livraison de biens ou une prestation de services et une activité économique. Il s'ensuit que **des opérations telles que celles en l'espèce constituent des livraisons de biens ou des prestations de services et une activité économique** au sens de la sixième directive, **dès lors qu'elles satisfont aux critères objectifs sur lesquels sont fondées lesdites notions, même lorsqu'elles sont effectuées dans le seul but d'obtenir un avantage fiscal, sans autre objectif économique.**

Ensuite, la Cour souligne que les justiciables ne sauraient frauduleusement ou abusivement se prévaloir des normes communautaires. **Ce principe d'interdiction de pratiques abusives s'applique également au domaine de la TVA.** La Cour relève que la sixième directive s'oppose au droit de l'assujetti de déduire la TVA acquittée en amont lorsque les opérations fondant ce droit sont constitutives d'une pratique abusive. La constatation de l'existence d'une telle pratique exige, d'une part, que les opérations en cause, malgré l'application formelle des conditions prévues par les dispositions pertinentes de la sixième directive et de la législation nationale transposant cette directive, aient pour résultat l'obtention d'un avantage fiscal dont l'octroi serait contraire à l'objectif de ces dispositions. D'autre part, il doit également résulter d'un ensemble d'éléments objectifs que les opérations en cause aient pour but essentiel l'obtention d'un avantage fiscal.

La Cour constate, enfin, que puisque aucune disposition de la sixième directive ne porte sur la question du recouvrement de la TVA, il appartient, en principe, aux États membres de déterminer les conditions dans lesquelles la TVA peut être recouvrée a posteriori par le Trésor public, tout en restant dans les limites découlant du droit communautaire. **Rappelant**

**notamment que les mesures des États membres ne peuvent pas être utilisées d'une manière telle qu'elles remettraient en cause la neutralité de la TVA, la Cour déclare que lorsque l'existence d'une pratique abusive a été constatée, les opérations impliquées doivent être redéfinies de manière à rétablir la situation telle qu'elle aurait existé en l'absence des opérations constitutives de cette pratique abusive.**

Dans l'arrêt **BUPA**, la Cour rappelle la règle selon laquelle la TVA devient exigible au moment où la livraison du bien ou la prestation de services est effectuée. La possibilité, en cas de versements d'acomptes avant la livraison du bien ou avant la prestation de services, que la TVA devienne exigible au moment de l'encaissement à concurrence du montant encaissé, constitue une dérogation à la règle et doit être interprétée d'une manière stricte. **Pour profiter de cette dérogation, il faut que tous les éléments de la future livraison ou de la future prestation soient déjà connus et donc, en particulier, que, au moment du versement de l'acompte, les biens ou les services soient désignés avec précision.** En conséquence, la Cour constate que des paiements anticipés, tels que ceux en cause au principal, d'une somme forfaitaire, versée pour des biens indiqués de manière générale dans une liste pouvant être modifiée à tout moment d'un commun accord par l'acheteur et le vendeur et à partir de laquelle l'acheteur pourra éventuellement choisir des articles, sur la base d'un accord qu'il peut à tout moment unilatéralement résilier en récupérant l'intégralité du paiement anticipé non utilisé, n'entrent pas dans le champ d'application de cette dérogation.

*Document non officiel à l'usage des médias, qui n'engage pas la Cour de justice.*

*Langues disponibles : CS, DE, EN, ES, FR, HU, IT, NL, PL, SK*

*Le texte intégral de l'arrêt se trouve sur le site Internet de la Cour*

*<http://curia.eu.int/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=FR&Submit=rechercher&numaff=C-255/02>*

*Généralement, il peut être consulté à partir de 12 heures CET le jour du prononcé.*

*Pour de plus amples informations, veuillez contacter Mme Laetitia Chrétien*

*Tél: (00352) 4303 3205 Fax: (00352) 4303 3034*