Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

26 octobre 2017 *

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Exonération des prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique du sport – Notion de "sport" – Activité caractérisée par une composante physique – Jeu de bridge en duplicate »

Dans l'affaire C-90/16,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [tribunal supérieur (chambre de la fiscalité et de la Chancery), Royaume-Uni], par décision du 1er septembre 2015, parvenue à la Cour le 15 février 2016, dans la procédure

The English Bridge Union Limited

contre

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. T. von Danwitz (rapporteur), président de chambre, M. K. Lenaerts, président de la Cour, faisant fonction de juge de la quatrième chambre, M. E. Juhász, Mme K. Jürimäe et M. C. Lycourgos, juges,

avocat général : M. M. Szpunar,

greffier : Mme L. Hewlett, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 2 mars 2017,

considérant les observations présentées :

– pour The English Bridge Union Limited, par M. M. Lewis, solicitor, et M. D. Ewart, QC,

– pour le gouvernement du Royaume-Uni, par M. S. Brandon, en qualité d'agent, assisté de M. R. Hill, barrister,

– pour le gouvernement néerlandais, par Mmes M. Bulterman et M. Noort, en qualité d'agents,

– pour la Commission européenne, par Mme L. Lozano Palacios et M. R. Lyal, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 15 juin 2017,

* Langue de procédure : l'anglais.

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant The English Bridge Union Limited (ci-après l'« EBU ») aux Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (administration fiscale et douanière du Royaume-Uni, ci-après l'« administration fiscale ») au sujet de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) des droits d'entrée que l'EBU perçoit pour les tournois de bridge en duplicate qu'elle organise.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 La directive 2006/112 a, conformément à ses articles 411 et 413, abrogé et remplacé, à compter du 1er janvier 2007, la législation de l'Union en matière de TVA, notamment la sixième 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 : assiette uniforme (JO 1977, L 145, p.1).

4 L'article 132, paragraphe 1, de la directive 2006/112, figurant au chapitre 2, intitulé « Exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général », du titre IX de cette directive, dispose que les États membres exonèrent :

« [...]

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

n) certaines prestations de services culturels, ainsi que les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées par des organismes de droit public ou par d'autres organismes culturels reconnus par l'État membre concerné ;

[...] »

Le droit du Royaume-Uni

5 L'annexe 9, groupe 10, du Value Added Tax Act 1994 (loi de 1994 sur la taxe sur la valeur ajoutée) prévoit l'exonération de TVA des prestations liées au sport suivantes :

« 1. L'octroi du droit de participer à une compétition sportive ou d'activité physique de loisir lorsque la contrepartie de ce droit consiste en une somme d'argent destinée intégralement au financement du ou des prix remis lors de cette compétition.

2. L'octroi, par un organisme éligible créé à des fins sportives ou d'activité physique de loisirs, du droit de participer à une compétition dans un tel domaine.

3. La prestation, par un organisme éligible, à un particulier de services ayant un lien étroit et essentiel avec le sport ou l'éducation physique pratiqués par ce dernier [...] »

Le litige au principal et les questions préjudicielles

6 L'EBU est un organisme national à but non lucratif chargé de la réglementation et du développement du bridge en duplicate en Angleterre. Ce jeu de cartes constitue une forme du jeu de bridge se pratiquant en compétition aux niveaux national et international, dans laquelle chaque équipe joue successivement la même donne que ses homologues aux autres tables. Le classement est ainsi établi selon les performances relatives.

7 L'EBU, dont les membres sont des associations régionales et des particuliers, organise des tournois de bridge en duplicate, en faisant payer aux joueurs des droits d'entrée pour participer. Elle acquitte la TVA sur ces droits.

8 Estimant que lesdits droits devraient en être exonérés en vertu de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112, l'EBU a demandé le remboursement de cette taxe à l'administration fiscale. Un refus lui a été opposé.

9 L'EBU a introduit un recours devant le First-tier Tribunal (Tax Chamber) [tribunal de première instance (chambre de la fiscalité), Royaume-Uni], qui a confirmé le rejet de sa demande, tout en l'autorisant à se pourvoir en appel.

10 Devant l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [tribunal supérieur (chambre de la fiscalité et de la Chancery), Royaume-Uni], l'EBU soutient qu'un « sport » au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 ne doit pas nécessairement comporter une composante d'activité physique significative, dès lors que la finalité poursuivie par cette disposition est de favoriser les activités bénéfiques à la santé physique ou mentale de ceux qui les pratiquent régulièrement et que l'activité intellectuelle est tout aussi importante que l'activité physique. Une activité caractérisée par une composante mentale significative se pratiquant en compétition, telle que le bridge en duplicate, constituerait donc un « sport » au sens de ladite disposition.

11 L'administration fiscale s'oppose à cette argumentation au motif que les termes dudit article 132, paragraphe 1, sous m), selon lesquels sont exonérées certaines prestations de services « ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique », impliquent qu'un « sport » au sens de cette disposition doit comporter une composante physique significative. En outre, l'interprétation soutenue par l'EBU serait contraire au principe d'interprétation stricte des exonérations prévues à l'article 132 de la directive 2006/112.

12 La juridiction de renvoi expose que le bridge en duplicate fait appel à des compétences intellectuelles élevées, comme la logique, le raisonnement latéral, la stratégie ou la mémoire et que sa pratique régulière favoriserait à la fois la santé mentale et physique. Elle se demande donc si les sports dits « de l'esprit », tels que ce jeu, relèvent de la notion de « sport », au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de cette directive.

13 Estimant que ce terme devrait recevoir un sens autonome et une application uniforme dans tous les États membres, l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [tribunal supérieur (chambre de la fiscalité et de la Chancery)] a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) Quelles sont les caractéristiques essentielles que doit présenter une activité pour être un "sport" au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 [...] ? Une activité doit-elle en particulier comporter une composante physique significative (ou non négligeable) qui soit déterminante dans son enjeu ou suffit-il qu'elle ait une composante mentale significative qui soit déterminante dans son enjeu ?

2) Le bridge en duplicate est-il un "sport" au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 ? »

Sur les questions préjudicielles

14 À titre liminaire, il convient de constater que, ainsi qu'il ressort du dossier soumis à la Cour, le bridge en duplicate est un jeu de cartes impliquant des efforts et des compétences d'ordre intellectuel, dont la composante physique paraît négligeable.

15 Par ses questions, qu'il y a lieu d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens qu'une activité, telle que le bridge en duplicate, qui est caractérisée par une composante physique paraissant négligeable, relève de la notion de « sport », au sens de cette disposition.

16 Ainsi, dans la présente affaire, la Cour est appelée non pas à déterminer la signification de la notion de « sport » en général, mais à l'interpréter dans le cadre de la directive 2006/112 relative au système commun de TVA et, en particulier, des dispositions de cette directive en matière d'exonérations.

17 Selon une jurisprudence bien établie, les exonérations visées à l'article 132 de ladite directive constituent des notions autonomes du droit de l'Union ayant pour objet d'éviter des divergences dans l'application du régime de la TVA d'un État membre à l'autre (voir, en ce sens, arrêts du 16 octobre 2008, Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, EU:C:2008:571, point 16, ainsi que du 26 février 2015, VDP Dental Laboratory e.a., C-144/13, C-154/13 et C-160/13, EU:C:2015:116, point 44 et jurisprudence citée).

18 En l'absence de toute définition, dans la directive 2006/112, de la notion de « sport », la détermination de la signification et de la portée de ce terme doit être établie, en vertu d'une jurisprudence constante de la Cour, conformément au sens habituel de celui-ci dans le langage courant, tout en tenant compte du contexte dans lequel il est utilisé et des objectifs poursuivis par la réglementation dont il fait partie (voir, en ce sens, arrêts du 3 septembre 2014, Deckmyn et Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, point 19 et jurisprudence citée, ainsi que du 26 mai 2016, Envirotec Denmark, C-550/14, EU:C:2016:354, point 27).

19 S'agissant, tout d'abord, du sens de la notion de « sport » dans le langage courant, celle-ci désigne habituellement, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 23 de ses conclusions, une activité de nature physique ou, en d'autres termes, une activité caractérisée par une composante physique non négligeable.

20 Concernant, ensuite, l'économie de la directive 2006/112, il résulte de la jurisprudence constante de la Cour que les termes employés pour désigner les exonérations visées à l'article 132 de cette directive sont d'interprétation stricte, étant donné que celles-ci constituent des dérogations au principe général selon lequel la TVA est perçue sur chaque prestation effectuée à titre onéreux par un assujetti.

Toutefois, cette règle d'interprétation stricte ne signifie pas que les termes utilisés pour définir lesdites exonérations doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (voir, en ce sens, arrêts du 18 novembre 2004, Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, point 17, ainsi que du 25 février 2016, Commission/Pays-Bas, C-22/15, non publié, EU:C:2016:118, point 20 et jurisprudence citée).

21 Par ailleurs, si, comme l'indique l'intitulé du chapitre dont relève ledit article, les exonérations prévues par celui-ci ont pour objectif de favoriser certaines activités d'intérêt général, ces exonérations concernent cependant non pas toutes les activités d'intérêt général, mais uniquement celles qui y sont énumérées et décrites de manière très détaillée (voir, en ce sens, arrêts du 21 février 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, point 18 et jurisprudence citée, ainsi que du 26 février 2015, VDP Dental Laboratory e.a., C-144/13, C-154/13 et C-160/13, EU:C:2015:116, point 45).

22 L'examen du contexte de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 plaide dès lors en faveur d'une interprétation selon laquelle la notion de « sport » figurant à cette disposition se limite à des activités répondant au sens habituel du terme « sport », lesquelles sont caractérisées par une composante physique non négligeable, sans s'étendre à toutes les activités pouvant, sous un angle ou un autre, être associées à cette notion.

23 En ce qui concerne, enfin, la finalité de l'article 132, paragraphe 1, sous m), de ladite directive, il convient de rappeler que cette disposition poursuit l'objectif de favoriser certaines activités d'intérêt général, à savoir des services ayant un lien étroit avec la pratique du sport ou de l'éducation physique qui sont fournis par des organismes sans but lucratif aux personnes pratiquant le sport ou l'éducation physique, et vise, ainsi, à promouvoir une telle pratique par de larges couches de la population (voir, en ce sens, arrêts du 21 février 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, point 23, ainsi que du 19 décembre 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, point 20).

24 Certes, comme le soutient l'EBU et ainsi qu'il ressort du dossier soumis à la Cour, le bridge en duplicate fait notamment appel à la logique, à la mémoire, à la stratégie ou au raisonnement latéral et constituerait une activité bénéfique à la santé mentale et physique de ceux qui la pratiquent régulièrement. Toutefois, même lorsqu'elles s'avèrent bénéfiques pour la santé physique et mentale, des activités de pur repos et de détente ne relèvent pas de ladite disposition (voir, en ce sens, arrêts du 21 février 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, point 22, et du 25 février 2016, Commission/Pays-Bas, C-22/15, non publié, EU:C:2016:118, points 23 à 25). Dans ces conditions, le fait qu'une activité favorise la santé physique et mentale n'est pas, à lui seul, un élément suffisant pour conclure que celle-ci relèverait de la notion de « sport », au sens de la même disposition.

25 La circonstance qu'une activité favorisant le bien-être physique et mental se pratique en compétition ne permet pas une conclusion différente. En effet, la Cour a jugé que l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 n'exige pas, pour son applicabilité, que l'activité sportive soit pratiquée à un niveau déterminé, par exemple à un niveau professionnel, ni que l'activité sportive en cause soit pratiquée d'une façon déterminée, à savoir de manière régulière ou organisée ou en vue de participer à des compétitions sportives (arrêts du 21 février 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, point 22, ainsi que du 19 décembre 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, point 19). À cet égard, il y a également lieu de relever que le caractère compétitif d'une activité ne saurait suffire en soi à fonder sa qualification en tant que « sport », en l'absence d'une composante physique non négligeable.

26 En outre, il résulte de la jurisprudence rappelée au point 21 du présent arrêt que l'article 132 de cette directive vise à définir, de manière limitative, certaines activités d'intérêt général qui doivent bénéficier, à titre d'exception, d'une exonération de TVA. Partant, dans la mesure où, pour les motifs exposés aux points 19 à 25 du présent arrêt, une interprétation de la portée de l'exonération prévue à l'article 132, paragraphe 1, sous m), de ladite directive consistant à y inclure des activités comportant une

composante physique paraissant négligeable constitue une lecture extensive de ladite disposition, une telle interprétation ne saurait être conforme ni à la règle d'interprétation stricte des exonérations de TVA ni à cet objectif d'encadrement strict de l'exonération en cause.

27 Il découle, dès lors, du libellé dudit article 132, paragraphe 1, sous m), ainsi que de l'interprétation systématique et téléologique de la directive 2006/112 que cette disposition ne se rapporte qu'à des activités caractérisées par une composante physique non négligeable.

28 Une telle interprétation ne préjuge pas de la question de savoir si une activité comportant une composante physique paraissant négligeable pourrait, le cas échéant, relever de la notion de « services culturels » au sens de l'article 132, paragraphe 1, sous n), de cette directive, lorsque cette activité occupe, compte tenu de sa pratique, de son histoire et des traditions auxquelles elle appartient, dans un État membre déterminé, une place telle dans le patrimoine social et culturel de ce pays, qu'elle peut être considérée comme faisant partie de sa culture. À cet égard, la Cour a jugé que la disposition correspondante de la directive 77/388 accordait une marge d'appréciation aux États membres dans la détermination des prestations de services culturels exonérées (voir, en ce sens, arrêt du 15 février 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, point 24).

29 Eu égard à l'ensemble de ces considérations, il convient de répondre aux questions posées que l'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens qu'une activité, telle que le bridge en duplicate, qui est caractérisée par une composante physique paraissant négligeable, ne relève pas de la notion de « sport », au sens de cette disposition.

Sur les dépens

30 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (quatrième chambre) dit pour droit :

L'article 132, paragraphe 1, sous m), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens qu'une activité, telle que le bridge en duplicate, qui est caractérisée par une composante physique paraissant négligeable, ne relève pas de la notion de « sport », au sens de cette disposition.

Signatures