ARRÊT DE LA COUR (troisième chambre)

3 juin 2010 *

Dans l'affaire C-237/09,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par la Cour de cassation (Belgique), par décision du 18 juin 2009, parvenue à la Cour le 1er juillet 2009, dans la procédure

État belge

contre

Nathalie De Fruytier,

* Langue de procédure: le français.

LA COUR (troisième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, M^me^ R. Silva de Lapuerta, MM. E. Juhász, J. Malenovský (rapporteur) et D. Šváby, juges,

avocat général: M^me^ E. Sharpston,
greffier: M. R. Grass,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour M^me^ De Fruytier, par M^e^ E. Traversa, avocat,

— pour le gouvernement belge, par M^me^ M. Jacobs, en qualité d'agent,

— pour le gouvernement hellénique, par MM. K. Georgiadis et I. Bakopoulos ainsi que par M^me^ M. Tassopoulou, en qualité d'agents,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M^me^ M. Afonso, en qualité d'agent,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de 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 L 145, p. 1, ci-après la «sixième directive»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant M^me^ De Fruytier à l'État belge au sujet de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») de l'activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine pour différents hôpitaux et laboratoires que l'intéressée exerce à titre indépendant.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 Aux termes de l'article 5, paragraphe 1, de la sixième directive, est considéré comme «livraison d'un bien» le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire.

4 Aux termes de l'article 6, paragraphe 1, de la sixième directive, est considérée comme «prestation de services» toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens de l'article 5 de cette directive.

5 L'article 13, A, paragraphe 1, de la sixième directive dispose:

«[…] les États membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels:

[…]

d) les livraisons d'organes, de sang et de lait humains;

[…]»

Le droit national

6 Les articles 10 et 18 du code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après le «CTVA») transposent les définitions de la livraison de biens et de la prestation de services figurant, respectivement, aux articles 5, paragraphe 1, et 6, paragraphe 1, de la sixième directive.

7 L'article 10 du CTVA dispose:

«§ 1er. Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme un propriétaire. Il s'agit notamment de la mise d'un bien à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire en exécution d'un contrat translatif ou déclaratif.

[…]»

8 Aux termes de l'article 18 du CTVA:

«§ 1er. Est considérée comme prestation de services, toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens du présent code.

[…]»

9 L'article 44 du CTVA, qui transpose l'article 13, A, de la sixième directive relatif à l'exonération de TVA en faveur de certaines activités d'intérêt général, dispose:

«§ 1er. Sont exemptées de la taxe les prestations de services exécutées, dans l'exercice de leur activité habituelle, par les personnes suivantes:

[…]

2° les médecins, les dentistes, les kinésithérapeutes, les accoucheuses, les infirmiers et les infirmières, les soigneurs et les soigneuses, les gardes-malades, les masseurs et les masseuses, dont les prestations de soins à la personne sont reprises dans la nomenclature des prestations de santé en matière d'assurance obligatoire contre la maladie et l'invalidité;

§ 2. Sont aussi exemptées de la taxe:

1° les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées, dans l'exercice de leur activité habituelle, par les établissements hospitaliers et psychiatriques, les cliniques et les dispensaires; les transports de malades et de blessés par des moyens de transport spécialement équipés à ces fins;

[…]

1° ter les livraisons d'organes humains, de sang humain et de lait maternel;

[…]»

Le litige au principal et la question préjudicielle

10 M^me^ De Fruytier exerce en qualité d'indépendant une activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine pour le compte de divers hôpitaux et laboratoires.

11 L'administration fiscale belge a soumis à la TVA l'activité exercée par M^me^ De Fruytier.

12 Estimant que son activité devait être exonérée de la TVA, M^me^ De Fruytier a introduit un recours judiciaire. Le tribunal de première instance de Namur, par jugement du 1^er^ juin 2006, puis la cour d'appel de Liège, par arrêt du 26 octobre 2007, ont donné satisfaction à l'intéressée et prononcé les dégrèvements correspondants.

13 Dans son arrêt, la cour d'appel de Liège a considéré que l'activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine exercée par M^me^ De Fruytier était exonérée en application de l'article 44, § 2, l° ter, du CTVA, sur la base, en substance, du raisonnement suivant.

14 En droit belge, le commerce des organes et des prélèvements d'origine humaine est interdit. Dès lors, afin de préserver l'effet utile des dispositions de l'article 44, § 2,

l° ter, du CTVA, l'activité d'intérêt général visée par ces dispositions à propos des organes, du sang et du lait humains ne saurait être la livraison de ceux-ci au sens de la «livraison de biens» telle qu'elle est définie à l'article 10 du CTVA, une telle «livraison» étant, par hypothèse, exclue, puisque prohibée par la loi. La «livraison» au sens de l'article 44, § 2, l° ter, du CTVA doit ainsi être regardée comme liée à l'action de livrer effectivement un bien, à laquelle correspondent les prestations de transport effectuées par M^me^ De Fruytier.

15 L'État belge s'est pourvu en cassation contre ledit arrêt.

16 À l'appui de son pourvoi, il soutient qu'il faut entendre le terme «livraison» figurant à l'article 44, § 2, l° ter, du CTVA, au sens de l'article 10 du CTVA, c'est-à-dire toute opération de transfert d'un bien corporel par une partie à une autre partie, laquelle est désormais autorisée à en disposer comme propriétaire ou en qualité de propriétaire. Par suite, l'activité de transport exercée par M^me^ De Fruytier pouvant être regardée non pas comme une «livraison» au sens de l'article 10 du CTVA, mais comme une prestation de services, ne relève pas de l'exonération visée à l'article 44, § 2, l° ter, du CTVA.

17 C'est dans ce contexte que la Cour de cassation a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Une activité de transport d'organes et de prélèvements humains, effectuée en qualité d'indépendant, pour des hôpitaux et des laboratoires constitue-t-elle une livraison d'organes, de sang et de lait humains, exemptée de la [TVA] par l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive […]?»

Sur la question préjudicielle

18 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive, exonérant de la TVA les «livraisons d'organes, de sang et de lait humains», doit être interprété en ce sens qu'il s'applique à une activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine, effectuée en qualité d'indépendant, pour le compte d'hôpitaux et de laboratoires.

19 Il y a lieu, d'emblée, de rappeler que la sixième directive assigne un champ d'application très large à la TVA, englobant toutes les activités économiques de producteur, de commerçant ou de prestataire de services. L'article 13 de cette directive exonère toutefois de la TVA certaines activités d'intérêt général (article 13, A) et d'autres activités (article 13, B) (voir arrêts du 16 octobre 2008, Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Rec. p. I-7821, point 15, ainsi que du 28 janvier 2010, Eulitz, C-473/08, Rec. p. I-907, point 24).

20 Il ressort en outre d'une jurisprudence constante que les termes employés pour désigner les exonérations figurant à l'article 13 de la sixième directive sont d'interprétation stricte, étant donné qu'elles constituent des dérogations au principe général selon lequel la TVA est perçue sur chaque prestation de services effectuée à titre onéreux par un assujetti. Toutefois, l'interprétation de ces termes doit être conforme aux objectifs poursuivis par lesdites exonérations et respecter les exigences du principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de TVA. Ainsi, cette règle d'interprétation stricte ne signifie pas que les termes utilisés pour définir les exonérations visées audit article 13 doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (voir arrêts du 14 juin 2007, Horizon College, C-434/05, Rec. p. I-4793, point 16; Haderer, C-445/05, Rec. p. I-4841, point 18 et jurisprudence citée, ainsi que du 19 novembre 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Rec. p. I-11079, point 25 et jurisprudence citée).

21 Selon la jurisprudence de la Cour, les exonérations visées à l'article 13 de la sixième 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, notamment, arrêts du 25 février 1999, CPP, C-349/96, Rec. p. I-973, point 15; Horizon College, précité, point 15, et du 22 octobre 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Rec. p. I-10099, point 33). Par conséquent, les termes d'une disposition de la sixième directive qui ne comporte aucun renvoi exprès au droit des États membres pour déterminer son sens et sa portée doivent normalement trouver, dans toute l'Union, une interprétation autonome et uniforme (voir, en ce sens, arrêts du 27 novembre 2003, Zita Modes, C-497/01, Rec. p. I-14393, point 34, et du 21 avril 2005, HE, C-25/03, Rec. p. I-3123, point 63).

22 Il résulte des considérations qui précèdent que l'expression «livraison d'un bien», à laquelle se réfère l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive, à propos des «livraisons d'organes, de sang et de lait humains», doit recevoir une définition autonome et uniforme, propre au droit de l'Union.

23 À cet égard, il convient de rappeler que, aux termes de l'article 5, paragraphe 1, de la sixième directive, «est considéré comme 'livraison d'un bien' le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire» (voir arrêt du 29 mars 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Rec. p. I-2697, point 31). En outre, il résulte de l'article 6, paragraphe 1, de la sixième directive que la notion de «prestation de services» recouvre toute opération ne constituant pas une livraison d'un bien, au sens de l'article 5 de cette directive (voir arrêt du 11 février 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Rec. p. I-1049, point 17).

24 Par ailleurs, il résulte de la jurisprudence de la Cour que la notion de livraison d'un bien ne se réfère pas au transfert de propriété dans les formes prévues par le droit national applicable, mais inclut toute opération de transfert d'un bien corporel par une partie qui habilite l'autre partie à en disposer en fait comme si elle était le propriétaire de ce bien (voir, en ce sens, arrêts du 8 février 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Rec. p. I-285, points 7 et 8; du 4 octobre 1995, Armbrecht, C-291/92, Rec. p. I-2775, points 13 et 14; du 6 février 2003, Auto Lease Holland,

C-185/01, Rec. p. I-1317, points 32 et 33, ainsi que Aktiebolaget NN, précité, point 32 et jurisprudence citée).

25 Or, si une activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine, telle que celle en cause au principal, consiste uniquement dans le fait, pour le transporteur, de déplacer matériellement les produits concernés d'un endroit à un autre, pour le compte de différents hôpitaux et laboratoires, une telle activité ne saurait s'apparenter à une «livraison de biens», au sens de l'article 5, paragraphe 1, de la sixième directive, puisqu'elle n'habilite pas l'autre partie à disposer en fait des produits en cause comme si elle en était le propriétaire.

26 Par suite, une telle activité ne saurait bénéficier de l'exonération de la TVA prévue, en faveur des «livraisons d'organes, de sang et de lait humains», à l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive.

27 À cet égard, même s'il ressort de la décision de renvoi que, en Belgique, les organes et les prélèvements d'origine humaine sont hors du commerce et même si la convention pour la protection des droits de l'homme et de la dignité de l'être humain à l'égard des applications de la biologie et de la médecine: convention sur les droits de l'homme et la biomédecine, conclue à Oviedo le 4 avril 1997, énonce, à son article 21, intitulé «Interdiction du profit», que le corps humain et ses parties ne doivent pas être, en tant que tels, source de profit, ces éléments ne sauraient toutefois être considérés, par eux-mêmes, comme privant de tout effet utile la disposition de l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive. En effet, cette convention, ouverte à la signature, notamment, des États membres du Conseil de l'Europe, d'une part, et de l'Union européenne, d'autre part, ainsi qu'il résulte de l'article 33, paragraphe 1, de ladite convention, n'a pas été signée par l'Union. En outre, parmi les États membres, seule une légère majorité d'entre eux ont actuellement ratifié cette même convention.

28 Il s'ensuit qu'il ne saurait être exclu que, dans d'autres États membres que le Royaume de Belgique, de telles transactions, notamment celles portant sur le lait humain, soient

licites et, par suite, susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue à l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive.

29 Eu égard aux considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la question posée que l'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive, exonérant de la TVA les «livraisons d'organes, de sang et de lait humains», doit être interprété en ce sens qu'il n'est pas applicable à une activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine, effectuée en qualité d'indépendant, pour le compte d'hôpitaux et de laboratoires.

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 (troisième chambre) dit pour droit:

L'article 13, A, paragraphe 1, sous d), de 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, exonérant de la taxe sur la valeur ajoutée les «livraisons d'organes, de sang et de lait humains», doit être interprété en ce sens qu'il n'est pas applicable à une activité de transport d'organes et de prélèvements d'origine humaine, effectuée en qualité d'indépendant, pour le compte d'hôpitaux et de laboratoires.

Signatures