ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

25 octobre 2007 *

Dans l'affaire C-174/06,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par la Corte suprema di cassazione (Italie), par décision du 13 janvier 2006, parvenue à la Cour le 3 avril 2006, dans la procédure

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

contre

CO.GE.P. Srl,

LA COUR (deuxième chambre),

composée de M. C. W. A. Timmermans, président de chambre, MM. K. Schiemann, J. Makarczyk (rapporteur), J.-C. Bonichot et Mme C. Toader, juges,

* Langue de procédure: l'italien.

avocat général: M. D. Ruiz-Jarabo Colomer,
greffier: M. R. Grass,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour la République italienne, par M. S. Fiorentino, en qualité d'agent,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. A. Aresu et Mme M. Afonso, en qualité d'agents,

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, B, sous b), 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 question a été soulevée dans le cadre d'un litige opposant le Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (ci-après l'«Ufficio») à la société à responsabilité limitée CO.GE.P., exerçant une activité de préparation et de mélange de dérivés du pétrole (ci-après la «CO.GE.P.»), au sujet de la régularité fiscale des factures portant sur la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»), émises à son égard par le Consorzio Autonomo del Porto di Genova (consortium autonome du port de Gênes, ci-après le «consortium») au titre de la concession de zones du domaine public maritime destinées au stockage, à l'élaboration et à la manutention d'huiles minérales.

Le cadre juridique

La réglementation communautaire

3 Selon son onzième considérant, la sixième directive vise, notamment, à établir une liste commune d'exonérations de la TVA en vue d'une perception comparable des ressources propres dans tous les États membres.

4 L'article 2, paragraphe 1, de la sixième directive soumet à la TVA «les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti agissant en tant que tel».

5 L'article 4, paragraphes 1, 2 et 5, de ladite directive prévoit:

«1. Est considéré comme assujetti quiconque accomplit, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une des activités économiques mentionnées au paragraphe 2, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

2. Les activités économiques visées au paragraphe 1 sont toutes 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 notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

[...]

5. Les États, les régions, les départements, les communes et les autres organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsque, à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions.

Toutefois, lorsqu'ils effectuent de telles activités ou opérations, ils doivent être considérés comme des assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance.

En tout état de cause, les organismes précités ont la qualité d'assujettis notamment pour les opérations énumérées à l'annexe D et dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables.

Les États membres peuvent considérer comme activités de l'autorité publique les activités des organismes précités exonérées en vertu des articles 13 ou 28.»

6 L'article 13, B, sous b), de la sixième directive, qui figure sous le titre X de celle-ci, intitulé «Exonérations», dispose:

«Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, 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:

[...]

b) l'affermage et la location de biens immeubles, à l'exception:

1. des opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des États membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper;

2. des locations d'emplacement pour le stationnement des véhicules;

3. des locations d'outillages et de machines fixés à demeure;

4. des locations de coffres-forts.

Les États membres ont la faculté de prévoir des exclusions supplémentaires au champ d'application de cette exonération.»

La réglementation nationale

7 L'article 1er du décret n° 633 du président de la République, du 26 octobre 1972, qui institue et régit la taxe sur la valeur ajoutée, dispose:

«La taxe sur la valeur ajoutée s'applique aux livraisons de biens et aux prestations de services effectuées sur le territoire de l'État dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise ou de l'exercice d'un art ou d'une profession et aux importations quelle que soit la personne qui les effectue.»

8 Aux termes de l'article 10, paragraphe 8, dudit décret, tel que modifié par l'article 35 bis du décret-loi n° 69 du 2 mars 1989, devenu après modifications la loi n° 154 du 27 avril 1989, sont exonérés de la taxe les locations non financières et les baux, ainsi que les cessions, les résolutions et les prorogations de ceux-ci, portant sur des terrains et des exploitations agricoles, des zones autres que celles destinées au stationnement des véhicules, [...] des bâtiments, y compris les dépendances, les

cheptels, et en général les biens mobiliers affectés de manière durable au service des immeubles, loués ou donnés en bail, à l'exclusion des instruments qui, par leurs caractéristiques, ne sont pas susceptibles de faire l'objet d'utilisations autres sans transformations radicales et ceux qui sont destinés à l'usage d'habitation civile donnés en location par les entreprises qui les ont construits en vue de la vente.

9 L'article 36 du code de la navigation, approuvé par le décret royal n° 327 (Codice della navigazione approvato con Regio decreto n. 327), du 30 mars 1942 (*Gazzetta ufficiale* n° 93, du 18 avril 1942, édition spéciale), prévoit que l'administration maritime peut concéder, sous réserve des besoins de l'usage public, l'occupation et l'usage, y compris exclusif, de biens domaniaux et de zones de la mer territoriale pour une durée déterminée.

Le litige au principal et la question préjudicielle

10 Ayant qualifié la concession des zones du domaine maritime d'opérations non soumises à la TVA, le consortium a émis à l'égard de la CO.GE.P. des factures sans application de la TVA. L'administration fiscale a, en revanche, notifié à cette dernière des avis de redressement en matière de TVA pour les années 1991 à 1993.

11 Par recours formé le 30 mai 1996 devant la Commissione tributaria di primo grado di Milano (juridiction fiscale de première instance de Milan), la CO.GE.P. a attaqué les avis de redressement susmentionnés, contestant l'assujettissement à la TVA des services fournis par le consortium en raison, notamment, de l'absence des conditions d'application de la TVA.

12 La juridiction saisie a fait droit audit recours par jugement du 19 novembre 1996.

13 Le 2 février 1998, l'Ufficio a interjeté appel de ce jugement, au motif que les opérations réalisées devaient être soumises à la TVA en tant que prestations de services fournies dans l'accomplissement d'une activité économique.

14 Par arrêt des 20 septembre et 20 octobre 1999, la Commissione tributaria regionale della Lombardia (juridiction fiscale régionale) l'a débouté de son appel, faisant droit à la thèse de la CO.GE.P. selon laquelle les concessions de biens du domaine public, à la différence des locations d'immeubles proprement dites, ne sauraient être considérées ni comme des cessions de biens ni comme des prestations de services au sens de la législation en matière de TVA et, par conséquent, ne sauraient être soumises à la TVA.

15 Par acte déposé le 13 mars 2000, l'Ufficio s'est pourvu en cassation devant la juridiction de renvoi.

16 Devant cette dernière, l'Ufficio a soutenu que le consortium est incontestablement un établissement public à caractère économique.

17 L'Ufficio a également fait valoir que l'acte de concession, s'il implique un pouvoir discrétionnaire dont la nature relève du droit public, apparaît néanmoins conclu dans l'exercice d'activités économiques et commerciales, afin d'en retirer les recettes constituées par les redevances, qui sont destinées à l'exercice de l'activité économique de l'établissement public. Par ailleurs, la concession d'un dépôt côtier

pour l'entreposage d'huiles minérales, comme c'est le cas dans l'affaire au principal, répond non pas à un intérêt général ou à une utilité publique, mais à des objectifs purement économiques.

18 Le juge de renvoi observe, à cet égard, que selon l'administration fiscale italienne, lorsque la concession, comme c'est le cas dans l'affaire au principal, est accordée par un établissement portuaire et non par l'autorité maritime, un tel acte est considéré comme relevant de l'accomplissement d'activités économiques et commerciales en raison du caractère industriel et commercial dudit établissement.

19 Le juge de renvoi précise, à cet égard, certains éléments du droit national.

20 Ainsi, il souligne que, même si le rapport entre le concédant et le concessionnaire constitue un acte administratif d'autorité, unilatéral et discrétionnaire, il présuppose obligatoirement une manifestation de volonté de l'intéressé en vue d'obtenir la concession. La réglementation des rapports entre l'organisme concédant et le concessionnaire est confiée à une convention bilatérale.

21 Le juge de renvoi exclut, par ailleurs, que, en l'état du droit national, les concessions portant sur des biens du domaine portuaire puissent être considérées comme des «services portuaires».

22 Enfin, il découle de la décision de renvoi que, selon la jurisprudence de la Corte suprema di cassazione (arrêts du 26 mai 1992, n° 6281, et du 25 juillet 2001, n° 10097), malgré leur nature administrative, les actes de concession de biens domaniaux, lorsqu'ils émanent d'établissements publics portuaires, ne sont pas assimilables au modèle de concession de droit public conférant le droit d'usage

exclusif sur de tels biens. En effet, dans la mesure où lesdits actes s'inscrivent dans le cadre de l'activité économique exercée par lesdits établissements, ils sont expressément assimilés aux contrats de location de biens immeubles, malgré leur régime juridique distinct. Il s'ensuit que les concessions de biens domaniaux doivent être considérées comme des opérations soumises à la TVA.

23 Dans ces conditions, la Corte suprema di cassazione a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Est-ce que la situation dans laquelle une personne se voit accorder le droit d'utiliser, y compris de manière exclusive, un bien public sans fourniture de prestation de service à caractère prédominant par rapport à l'autorisation de cet usage, pour une durée déterminée et moyennant une rémunération d'un montant bien inférieur à la valeur du bien, qui se matérialise, à la demande de l'intéressé, par l'adoption d'un acte administratif par un établissement public exerçant une activité industrielle ou commerciale, comme c'est le cas pour la concession de biens domaniaux régie par le droit national, plutôt que par un contrat, constitue un cas de location d'immeuble exonéré de TVA au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive?»

Sur la question préjudicielle

24 À titre liminaire, il convient de relever qu'il ressort de la décision de renvoi que le consortium est un établissement public à caractère économique qui agit, en ce qui concerne la gestion des biens domaniaux qui lui sont confiés, non pas au nom et pour le compte de l'État qui reste propriétaire de ces biens, mais en son nom propre, dans la mesure où il administre lesdits biens, notamment en adoptant des décisions autonomes.

25 Ainsi, ne sont pas remplies, concernant le consortium, les conditions cumulatives requises pour que puisse jouer la règle du non-assujettissement figurant à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive, à savoir l'exercice d'activités par un organisme public et l'exercice d'activités accomplies en tant qu'autorité publique (voir, en ce sens, arrêt du 14 décembre 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Rec. p. I-11435, point 15).

26 S'agissant de la question de savoir si la relation juridique en cause au principal relève de la notion de «location de biens immeubles», au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive, il y a lieu de rappeler, en premier lieu, que, selon une jurisprudence constante, les exonérations prévues à l'article 13 de ladite directive constituent des notions autonomes du droit communautaire et doivent dès lors recevoir une définition communautaire (voir arrêts du 12 juin 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Rec. p. I-5965, point 22; du 18 novembre 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec. p. I-11237, point 16, et du 3 mars 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Rec. p. I-1527, point 27).

27 En deuxième lieu, les termes employés pour désigner les exonérations visées 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 service effectuée à titre onéreux par un assujetti (voir, notamment, arrêts Commission/Irlande, arrêt du 12 septembre 2000, Commission/Irlande, C-358/97, Rec. p. I-6301, point 52; du 18 janvier 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec. p. I-493, point 25, et Sinclair Collis, précité, point 23).

28 Toutefois, cette règle d'interprétation stricte ne signifie pas que les termes utilisés pour définir les exonérations doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (voir arrêt Temco Europe, précité, point 17).

29 En troisième lieu, il convient de constater que l'article 13, B, sous b), de la sixième directive ne définit pas la notion de «location» et ne renvoie pas non plus aux définitions adoptées, à cet égard, par les législations des États membres (voir arrêt du 4 octobre 2001, «Goed Wonen», C-326/99, Rec. p. I-6831, point 44).

30 Ladite disposition doit, dès lors, être interprétée à la lumière du contexte dans lequel elle s'inscrit, des finalités et de l'économie de la sixième directive, en tenant particulièrement compte de la ratio legis de l'exonération qu'elle prévoit (voir, en ce sens, arrêts précités «Goed Wonen», point 50, et Fonden Marselisborg Lystbådehavn, point 28).

31 Dans sa jurisprudence, la Cour a précisé que la location de biens immeubles, au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive, consiste en substance en ce qu'un bailleur confère à un preneur, pour une durée convenue et contre rémunération, le droit d'occuper un immeuble comme s'il en était propriétaire et d'exclure toute autre personne du bénéfice d'un tel droit (voir, en ce sens, arrêts «Goed Wonen», précité, point 55; du 9 octobre 2001, Mirror Group, C-409/98, Rec. p. I-7175, point 31; du 8 mai 2003, Seeling, C-269/00, Rec. p. I-4101, point 49, et Temco Europe, précité, point 19).

32 Dans l'affaire au principal, est en cause une relation juridique dans le cadre de laquelle une société se voit accorder le droit d'occuper et d'utiliser, y compris de manière exclusive, des zones du domaine maritime, à savoir un entrepôt côtier destiné au stockage, à l'élaboration et à la manutention d'huiles minérales, pour une durée déterminée et moyennant une rémunération d'un montant substantiellement inférieur à la valeur du bien.

33 Eu égard à son contenu, une telle relation s'apparente à un acte contractuel s'inscrivant dans le cadre des activités à caractère industriel et commercial du consortium.

34 En effet, il convient de relever que la caractéristique fondamentale de ladite relation, qui lui est commune avec la location d'un bien immeuble, consiste dans la mise à disposition d'une surface, à savoir une partie du domaine maritime, contre rémunération, tout en garantissant au cocontractant le droit de l'occuper ou de l'utiliser et d'exclure tout autre personne du bénéfice d'un tel droit.

35 Par conséquent, le respect du principe de neutralité de la TVA ainsi que l'exigence de l'application cohérente des dispositions de la sixième directive, notamment celles relatives aux exonérations, conduisent à assimiler une relation telle que celle en cause au principal à une location de biens immeubles au sens de l'article 13, B, sous b), de ladite directive.

36 Eu égard à tout ce qui précède, il y a lieu de répondre à la question posée que l'article 13, B, sous b), de la sixième directive doit être interprété en ce sens qu'une relation juridique telle que celle en cause au principal, dans le cadre de laquelle une personne se voit accorder le droit d'occuper et d'utiliser, y compris de manière exclusive, un bien public, à savoir des zones du domaine maritime, pour une durée déterminée et moyennant une rémunération, relève de la notion de «location de biens immeubles» au sens dudit article.

Sur les dépens

37 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 (deuxième chambre) dit pour droit:

L'article 13, B, sous b), 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, doit être interprété en ce sens qu'une relation juridique telle que celle en cause au principal, dans le cadre de laquelle une personne se voit accorder le droit d'occuper et d'utiliser, y compris de manière exclusive, un bien public, à savoir des zones du domaine maritime, pour une durée déterminée et moyennant une rémunération, relève de la notion de «location de biens immeubles» au sens dudit article.

Signatures