ARRÊT DE LA COUR (première chambre)
15 mai 1990 *

Dans l'affaire C-4/89,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CEE, par la commissione tributaria di primo grado di Piacenza et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction entre

Comune di Carpaneto Piacentino et autres,

et

Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto de Piacenza,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 4, paragraphe 5, 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),

LA COUR (première chambre),

composée de Sir Gordon Slynn, président de chambre, MM. R. Joliet et G. C. Rodríguez Iglesias, juges,

avocat général: M. J. Mischo
greffier: M^me^ D. Louterman, administrateur principal

considérant les observations écrites présentées:

— pour la commune de Carpaneto Piacentino et autres, par M^es^ Francesco Tesauro et Michele Avantaggiati, avocats,

* Langue de procédure: l'italien.

— pour le gouvernement de la République italienne, par M. le professeur Luigi Ferrari Bravo, chef du service du contentieux diplomatique, du ministère des Affaires étrangères, assisté de M. Franco Favara, avvocato dello Stato, en qualité d'agents,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. Enrico Traversa, membre du service juridique, en qualité d'agent,

vu le rapport d'audience et à la suite de l'audience de plaidoiries du 6 mars 1990,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 mars 1990,

rend le présent

Arrêt

1 Par ordonnance du 22 décembre 1988, parvenue à la Cour le 5 janvier 1989, la commissione tributaria de primo grado di Piacenza a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, plusieurs questions préjudicielles relatives à l'interprétation de l'article 4, paragraphe 5, 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 « sixième directive »).

2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige opposant la commune de Carpaneto Piacentino, ainsi que onze autres communes intervenant à l'appui de ses conclusions, et l'Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto de Piacenza, et portant sur la qualification aux fins de soumission à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « TVA ») des opérations suivantes accomplies par les communes: octroi de places et de niches dans les cimetières, cession d'accessoires et d'objets divers pour les niches, cession de terrains à bâtir pour la construction sociale ainsi que l'octroi de droits de surface sur des terrains à bâtir pour ce type de construction, participation aux dépenses pour l'installation d'une conduite d'eau, recettes provenant du loyer pour la gestion de la bascule publique, vente de matériel hydraulique de récupération, vente de restes de matériel routier et cession du bois récupéré à la suite de la taille des arbres des rues.

3 C'est en vue de résoudre ce litige que la commissione tributaria di primo grado di Piacenza a décidé de surseoir à statuer et de demander à la Cour de se prononcer à titre préjudiciel sur les questions suivantes:

« Pour adapter son régime de TVA aux dispositions communautaires, le législateur italien avait-il — en application de l'article 1er de la sixième directive — l'obligation:

a) d'établir le principe général contenu dans le premier alinéa du paragraphe 5 de l'article 4 de la sixième directive en précisant les critères spécifiques servant à définir les activités exercées par les communes 'en tant qu'autorités publiques' par référence au concept de 'fonction administrative', tel qu'il a été défini, dans les différentes branches des activités communales, par le décret n° 616 du président de la République, du 24 juillet 1977, adopté en exécution de la loi de délégation n° 382/1985, en application de l'article 118 de la Constitution;

b) d'exclure, par conséquent, de la catégorie des activités commerciales, toutes celles qui sont considérées, ex lege, comme l'exercice de fonctions administratives, en vertu du décret n° 616 du président de la République, du 24 juillet 1977, et des autres dispositions législatives qui y sont rappelées;

c) de ne pas assujettir à la TVA, conformément aux dispositions du deuxième alinéa du paragraphe 5 de l'article 4 de la sixième directive, les activités que la commune exerce à titre facultatif (gestion de certains services publics) lorsque celles-ci ne provoquent pas de distorsions d'une certaine importance, de la concurrence, dans la mesure où ces services sont également assurés par des particuliers, comme cela se produit, par exemple, pour la gestion des pharmacies dans la majeure partie des communes, et, par conséquent, de préciser les limites quantitatives nécessaires;

d) de fixer, conformément aux dispositions du troisième alinéa du paragraphe 5 de l'article 4 de la sixième directive, un seuil de non-imposabilité pour les activités publiques énumérées à l'annexe D de la sixième directive (à l'exclusion de la gestion de la conduite d'eau qui, étant obligatoire, est l'expression de l'exercice d'une fonction administrative)? »

4 Toutes les questions posées ont trait à l'interprétation de l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive, dont le libellé est le suivant:

« 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. »

5 Pour un plus ample exposé des faits et du cadre juridique de l'affaire au principal, du déroulement de la procédure ainsi que des observations écrites présentées à la Cour, il est renvoyé au rapport d'audience. Ces éléments du dossier ne sont repris ci-dessous que dans la mesure nécessaire au raisonnement de la Cour.

6 A titre liminaire, il y a lieu de relever que les questions posées dans la présente affaire sont substantiellement identiques à celles qui ont donné lieu à l'arrêt de la Cour du 17 octobre 1989, Commune Carpaneto Piacentino et Commune de Rivergaro (231/87 et 129/88, Rec. p. 3233).

Sur les première et deuxième questions

7 Les première et deuxième questions concernent l'interprétation de l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive.

8 Il y a lieu de rappeler que, dans l'arrêt précité, la Cour a dit pour droit que l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens que les activités exercées « en tant qu'autorités publiques » au sens de cette disposition sont celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés. Il incombe à chaque État membre de choisir la technique normative appropriée pour transposer dans son droit national la règle de non-assujettissement établie par cette disposition.

9 Le seul aspect nouveau soulevé dans la présente affaire concerne le point de savoir si les « fonctions administratives » exercées par les communes italiennes, en vertu du décret n° 616 du président de la République, du 24 juillet 1977, sont à considérer comme des activités exercées par les communes « en tant qu'autorités publiques » et sont, par conséquent, exclues de l'assujettissement à la TVA.

10 A cet égard, il y a lieu de rappeler que, selon l'arrêt du 17 octobre 1989 (231/87 et 129/88, précité, point 15), ce sont les modalités d'exercice des activités qui permettent de déterminer la portée du non-assujettissement des organismes publics. En effet, dans la mesure où cette disposition subordonne le non-assujettissement des organismes de droit public à la condition qu'ils agissent « en tant qu'autorités publiques », elle exclut du non-assujettissement les activités qu'accomplissent ces organismes non pas en leur qualité de sujets de droit public, mais en tant que sujets de droit privé. Le seul critère permettant de distinguer avec certitude ces deux catégories d'activités est, par conséquent, le régime juridique applicable en vertu du droit national.

11 La caractérisation, par le législateur national, de certaines activités exercées par les communes comme « fonctions administratives » peut constituer un indice de ce que lesdites activités sont soumises à un régime de droit public. Mais, ainsi qu'il résulte de l'arrêt du 17 octobre 1989 précité, c'est au juge national qu'il appartient de qualifier de manière pertinente les activités en cause au regard du critère dégagé par la Cour.

12 Il convient donc de répondre aux première et deuxième questions que l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens

que les activités exercées « en tant qu'autorités publiques » au sens de cette disposition sont celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés. Il appartient au juge national de qualifier les activités en cause au regard de ce critère.

Sur la troisième question

13 En vue de répondre à cette question, il suffit de rappeler que, dans l'arrêt du 17 octobre 1989 précité, la Cour a dit pour droit que l'article 4, paragraphe 5, deuxième alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens que les États membres sont tenus d'assurer l'assujettissement des organismes de droit public pour les activités qu'ils exercent en tant qu'autorités publiques lorsque ces activités peuvent être également accomplies, en concurrence avec eux, par des particuliers, si leur non-assujettissement est susceptible de donner lieu à des distorsions de concurrence d'une certaine importance, mais qu'ils n'ont pas l'obligation de transposer ces critères littéralement dans leur droit national ni de préciser des limites quantitatives de non-assujettissement.

Sur la quatrième question

14 En vue de répondre à cette question, il suffit de rappeler que, dans l'arrêt du 17 octobre 1989 précité, la Cour a dit pour droit que l'article 4, paragraphe 5, troisième alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens qu'il n'impose pas aux États membres l'obligation de transposer dans leur législation fiscale le critère du caractère non négligeable en tant que condition pour l'assujettissement des opérations énumérées à la liste de l'annexe D.

Sur les dépens

15 Les frais exposés par le gouvernement de la République italienne et par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (première chambre),

statuant sur les questions à elle soumises par la commissione tributaria di primo grado di Piacenza, par ordonnance du 22 décembre 1988, dit pour droit:

1) **L'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens que les activités exercées « en tant qu'autorités publiques » au sens de cette disposition sont celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés. Il appartient au juge national de qualifier les activités en cause au regard de ce critère.**

2) **L'article 4, paragraphe 5, deuxième alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens que les États membres sont tenus d'assurer l'assujettissement des organismes de droit public pour les activités qu'ils exercent en tant qu'autorités publiques lorsque ces activités peuvent être également accomplies, en concurrence avec eux, par des particuliers, si leur non-assujettissement est susceptible de donner lieu à des distorsions de concurrence d'une certaine importance, mais qu'ils n'ont pas l'obligation de transposer ces critères littéralement dans leur droit national ni de préciser des limites quantitatives de non-assujettissement.**

3) **L'article 4, paragraphe 5, troisième alinéa, de la sixième directive doit être interprété en ce sens qu'il n'impose pas aux États membres l'obligation de transposer dans leur législation fiscale le critère du caractère non négligeable en tant que condition pour l'assujettissement des opérations énumérées à la liste de l'annexe D.**

Slynn Joliet Rodríguez Iglesias

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 15 mai 1990.

Le greffier

J.-G. Giraud

Le président de la première chambre

G. Slynn