Recueil de la jurisprudence

ORDONNANCE DE LA COUR (huitième chambre)

18 mars 2024*

« Renvoi préjudiciel – Article 99 du règlement de procédure de la Cour – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Articles 2, 206 et 273 – Principe de neutralité fiscale – Réduction du montant de TVA dû par les assujettis affectés par le séisme survenu le 6 avril 2009 dans la région des Abruzzes »

Dans l'affaire C-37/23 [Giocevi] [i],

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie), par décision du 16 janvier 2023, parvenue à la Cour le 25 janvier 2023, dans la procédure

Agenzia delle Entrate

contre

PR,

LA COUR (huitième chambre),

composée de M. N. Piçarra (rapporteur), président de chambre, MM. N. Jääskinen et M. Gavalec, juges,

avocat général : M^me^ L. Medina,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour PR, par M^es^ F. Camerini et A. Rossi, avvocati,

– pour la Commission européenne, par M. M. Herold, M^mes^ J. Jokubauskaitė et F. Tomat, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocate générale entendue, de statuer par voie d'ordonnance motivée conformément à l'article 99 du règlement de procédure de la Cour,

* Langue de procédure : l'italien.

[i] — Le nom de la présente affaire est un nom fictif. Il ne correspond au nom réel d'aucune partie à la procédure.

rend la présente

Ordonnance

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des principes énoncés dans l'arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie (C-132/06, EU:C:2008:412), et dans l'ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), relatifs au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'Agenzia delle Entrate (administration fiscale, Italie) à PR, notaire, au sujet de la demande, présentée par ce dernier, de remboursement à hauteur de 60 % de la TVA qu'il a payée pour la période comprise entre le mois d'avril 2009 et le mois de décembre 2010.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 Le considérant 45 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, ci-après la « directive TVA »), énonce :

« Les obligations des assujettis devraient être dans la mesure du possible harmonisées pour assurer les garanties nécessaires quant à la perception équivalente de la [TVA] dans tous les États membres. »

4 L'article 2 de cette directive dispose :

« 1. Sont soumises à la TVA les opérations suivantes :

a) les livraisons de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ;

[...]

c) les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ;

[...] »

5 L'article 206 de ladite directive prévoit :

« Tout assujetti qui est redevable de la [TVA] doit payer le montant net de la TVA lors du dépôt de la déclaration de TVA prévue à l'article 250. Toutefois, les États membres peuvent fixer une autre échéance pour le paiement de ce montant ou percevoir des acomptes provisionnels. »

6 Aux termes de l'article 273 de la même directive :

« Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

[...] »

Le droit italien

Le décret-loi n° 78 du 31 mai 2010

7 L'article 39 du decreto-legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (décret-loi n° 78, portant mesures urgentes en matière de stabilisation financière et de compétitivité économique, converti avec modifications par la loi n° 122, du 30 juillet 2010), du 31 mai 2010 (supplément ordinaire à la GURI n° 125, du 31 mai 2010), dispose, à son paragraphe 1, que, pour les personnes physiques ayant des revenus d'entreprise ou des revenus d'activité indépendante et pour les personnes autres que les personnes physiques dont le chiffre d'affaires n'excède pas 200 000 euros, le délai de suspension des obligations et des paiements fiscaux est prolongé jusqu'au 20 décembre 2010, sans remboursement des montants déjà versés. À son paragraphe 3, cet article 39 prévoit que, pour l'ensemble de ces personnes, le délai de suspension des cotisations de sécurité sociale, de prévoyance et des primes d'assurance obligatoire contre les accidents et les maladies professionnelles est prolongé jusqu'au 15 décembre 2010, sans remboursement des montants déjà versés. Ces mesures ne s'appliquent pas aux retenues à la source à prélever sur les revenus autres que ceux tirés d'une activité professionnelle ou indépendante et aux paiements y afférents.

La loi n° 183/2011

8 L'article 33, paragraphe 28, de la legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) [loi n° 183, portant dispositions pour la formation du budget annuel et pluriannuel de l'État (loi de stabilité pour 2012)], du 12 novembre 2011 (supplément ordinaire à la GURI n° 265, du 14 novembre 2011), dans sa version applicable au litige au principal (ci-après la « loi n° 183/2011 »), prévoit, afin de permettre le rétablissement de la situation d'urgence résultant du séisme qui a frappé la région des Abruzzes (Italie) le 6 avril 2009, que la perception des impôts prévus à l'article 39 du décret-loi n° 78, du 31 mai 2010, est reprise, sans application de pénalités, d'intérêts et de frais accessoires, au moyen d'un paiement en 120 mensualités égales à partir du mois de janvier 2012 et que le montant dû pour chaque impôt ou contribution ayant fait l'objet d'une suspension, net des paiements déjà effectués, est réduit à 40 %.

Le litige au principal et la question préjudicielle

9 PR, notaire, a demandé le remboursement d'une somme de 102 088 euros pour la TVA payée au titre de la période allant du mois d'avril 2009 au mois de décembre 2010, sur le fondement de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011, qui prévoit une réduction de 60 % du montant des taxes dont le versement avait été suspendu à la suite du séisme survenu dans la région des Abruzzes le 6 avril 2009.

10 L'administration fiscale a rejeté cette demande au motif que la disposition invoquée excluait le remboursement des montants de TVA déjà acquittés.

11 PR a introduit un recours contre cette décision devant la Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (commission fiscale provinciale de L'Aquila, Italie), qui l'a rejeté.

12 PR a interjeté appel devant la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (commission fiscale régionale des Abruzzes, Italie), en faisant valoir que la situation des assujettis n'ayant pas encore payé la TVA et pouvant, dès lors, bénéficier de la réduction du paiement à effectuer était identique à celle des assujettis qui ont effectué ces paiements et qui, dès lors, devraient pouvoir demander le remboursement des sommes versées en excédent.

13 L'administration fiscale a, quant à elle, demandé la suspension de l'affaire dans l'attente de la décision finale de la Commission européenne à l'issue de la procédure formelle d'examen des aides d'État au titre de l'article 108 TFUE, ouverte par une décision du 17 octobre 2012, Aides d'État n° SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Réductions d'impôts et de cotisations liées à des calamités naturelles et réductions d'impôts et de cotisations liées au tremblement de terre de 2009 dans les Abruzzes (tous les secteurs à l'exception du secteur agricole) (JO 2012, C 381, p. 32).

14 Par un arrêt du 6 mars 2014, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (commission fiscale régionale des Abruzzes) a fait droit au recours et déclaré illégal le refus de remboursement de la TVA à PR.

15 L'administration fiscale s'est pourvue en cassation contre cet arrêt devant la Corte suprema di Cassazione (Cour de cassation, Italie), la juridiction de renvoi. Au soutien de son pourvoi, l'administration fiscale allègue notamment une violation de l'article 108, paragraphe 3, TFUE et de l'article 11, paragraphe 1, du règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil, du 22 mars 1999, portant modalités d'application de l'article [108 TFUE] (JO 1999, L 83, p. 1).

16 À cet égard, il importe de relever que la Commission, par sa décision (UE) 2016/195, du 14 août 2015, concernant la mesure SA.33083 (12/C) (ex 12/NN) mise à exécution par [la République italienne] et relative à des réductions d'impôts et de cotisations liées à des calamités naturelles (tous les secteurs à l'exception du secteur agricole) et la mesure SA.35083 (12/C) (ex 12/NN) mise à exécution par [la République italienne] et relative à des réductions d'impôts et de cotisations liées au tremblement de terre de 2009 dans les Abruzzes (tous les secteurs à l'exception du secteur agricole) (JO 2016, L 43, p. 1), adoptée à l'issue de la procédure mentionnée au point 13 de la présente ordonnance, a conclu à l'incompatibilité avec le marché intérieur des mesures en cause, notamment celles adoptées sur le fondement de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011.

17 La juridiction de renvoi estime que, conformément au principe d'effectivité du droit de l'Union, il lui revient de constater l'incompatibilité, avec ce droit, des mesures par lesquelles la République italienne a renoncé à appliquer et/ou à percevoir des montants dus au titre de la TVA, indépendamment des moyens spécifiques invoqués par les parties dans l'affaire dont elle est saisie.

18 Cette juridiction relève qu'il n'existe pas de jurisprudence spécifique sur l'application de l'article 33, paragraphe 28, de la loi nº 183/2011 et se demande dans quelle mesure les principes énoncés dans l'ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), à l'égard de l'avantage prévu à l'article 9, paragraphe 17, de la legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) [loi nº 289, portant dispositions pour la formation du budget annuel et pluriannuel de l'État (loi de finances 2003)], du 27 décembre 2002 (supplément ordinaire à la GURI nº 305, du 31 décembre 2002) (ci-après la « loi nº 289/2002 »), sont transposables à l'affaire dont elle est saisie.

19 Ladite juridiction rappelle que, dans cette ordonnance, la Cour s'est appuyée sur l'arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie (C-132/06, EU:C:2008:412), qui concernait les articles 8 et 9 de la loi nº 289/2002, pour juger que les mesures qui étaient alors en cause avaient eu pour effet non pas d'alléger les assujettis de la charge fiscale représentée par la TVA, mais de permettre à certains d'entre eux de conserver ou d'encaisser des sommes payées par le consommateur final et dues à l'administration fiscale, en violation du principe de neutralité fiscale.

20 La juridiction de renvoi souligne que l'avantage tiré de la réduction du montant de la TVA, fondé sur l'article 33, paragraphe 28, de la loi nº 183/2011, aboutit aux mêmes effets que ceux condamnés par la Cour dans les décisions citées aux points 18 et 19 de la présente ordonnance. Elle relève néanmoins, tout en doutant de leur pertinence, certaines différences alléguées par PR entre la réglementation italienne concernée par ces décisions et celle en cause devant elle. En effet, premièrement, la loi nº 183/2011, contrairement à la loi nº 289/2002, n'empêcherait pas l'administration fiscale de procéder à des vérifications, deuxièmement, le montant de la réduction de TVA serait moindre dans la loi nº 183/2011 et, troisièmement, le champ d'application territorial de cette dernière loi serait plus limité.

21 Dans ces conditions, la Corte suprema di Cassazione (Cour de cassation) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Les principes énoncés dans l'ordonnance [...] de la Cour du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, [...], EU:C:2015:510), et dans l'arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie (C-132/06, EU:C:2008:412), s'opposent-ils à une disposition législative, telle que celle qui résulte de l'article 33, paragraphe 28, de la loi nº 183/2011, qui permet aux assujettis d'obtenir un remboursement, à hauteur de 60 %, du montant payé au titre de la TVA au cours de la période comprise entre avril 2009 et décembre 2010, en relation avec le tremblement de terre qui a touché la région des Abruzzes le 6 avril 2009 ? »

Sur la question préjudicielle

22 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si les articles 2, 206 et 273 de la directive TVA, lus en combinaison avec le principe de neutralité fiscale, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit, au bénéfice des assujettis

affectés par le tremblement de terre ayant frappé la région des Abruzzes, une réduction à hauteur de 60 % du montant de la TVA normalement dû par ces assujettis au cours de la période comprise entre le mois d'avril 2009 et le mois de décembre 2010.

23 En vertu de l'article 99 de son règlement de procédure, la Cour peut, à tout moment, sur proposition du juge rapporteur, l'avocat général entendu, décider de statuer par voie d'ordonnance motivée lorsque la réponse à une question posée à titre préjudiciel peut être clairement déduite de la jurisprudence.

24 Il y a lieu de faire application de cette disposition dans la présente affaire.

25 En effet, bien que les affaires ayant donné lieu à l'arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie (C-132/06, EU:C:2008:412), et à l'ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), ne concernaient pas l'article 33, paragraphe 28, de la loi nº 183/2011, les enseignements de cette jurisprudence sont transposables aux circonstances de la présente affaire.

26 Il ressort de la décision de renvoi que le droit national ne prévoit qu'une réduction à hauteur de 60 % du montant normalement dû de la TVA, et non un remboursement de la TVA déjà payée, dont les bénéficiaires sont les assujettis à la TVA agissant en tant que tels, au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive TVA.

27 À cet égard, il découle, en premier lieu, des articles 2, 206 et 273 de la directive TVA, lus à la lumière du considérant 45 de celle-ci, ainsi que de l'article 4, paragraphe 3, TUE, que chaque État membre a l'obligation de prendre toutes les mesures législatives et administratives propres à garantir la perception de l'intégralité de la TVA due sur son territoire (voir, en ce sens, arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie, C-132/06, EU:C:2008:412, point 37, et ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, point 22).

28 En deuxième lieu, la directive TVA doit être interprétée conformément au principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de la TVA, selon lequel des opérateurs économiques qui effectuent les mêmes opérations ne doivent pas être traités différemment en matière de perception de la TVA. Toute action des États membres concernant le prélèvement de la TVA doit respecter ce principe (ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, point 23, et arrêt du 7 avril 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, point 21 et jurisprudence citée).

29 En troisième lieu, le régime des déductions vise à garantir la neutralité de la TVA, en soulageant entièrement l'assujetti du poids de la TVA due ou acquittée dans le cadre de toutes ses activités économiques, quels que soient les buts ou les résultats de ces activités, à condition qu'elles soient, en principe, soumises à la TVA (ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, point 24 ; voir arrêt du 7 septembre 2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, point 19).

30 Dans l'ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, point 25), il a été constaté que l'article 9, paragraphe 17, de la loi nº 289/2002 – qui prévoyait au bénéfice des assujettis touchés par le séisme ayant frappé les provinces de Catane, de Raguse et de Syracuse (Italie) soit une réduction de 90 % de la TVA normalement due pour les années 1990 à 1992, soit un remboursement, dans cette proportion, des montants déjà acquittés à ce titre – avait pour effet

non pas d'alléger les assujettis concernés de la charge fiscale représentée par la TVA, mais de permettre à certains assujettis de conserver ou d'encaisser des sommes payées par le consommateur final et dues à l'administration fiscale.

31 Dans la mesure où cette disposition, en vertu de la réduction de la TVA normalement due qu'elle prévoyait, permettait aux assujettis concernés de conserver ou d'encaisser la plus grande partie du montant de la TVA perçue sur les livraisons de biens et les prestations de services, alors que d'autres assujettis sur le territoire italien devaient verser le montant intégral de la TVA normalement due à l'administration fiscale, sur la base de ces opérations, elle induisait une différence de traitement contraire au principe de neutralité fiscale (ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, point 26 ; voir également, en ce sens, arrêt du 17 juillet 2008, Commission/Italie, C-132/06, EU:C:2008:412, point 44).

32 En l'occurrence, ainsi qu'il ressort de la décision de renvoi, l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011 met en œuvre le même mécanisme que celui introduit par la loi n° 289/2002, à savoir une réduction importante du montant dû au titre de la TVA ayant fait l'objet d'une suspension du fait de situations d'urgence résultant de catastrophes naturelles.

33 Est sans incidence à cet égard la circonstance que la réduction de la TVA prévue par cette loi est moindre que celle résultant de l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289/2002, en cause dans l'ordonnance du 15 juillet 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). En effet, quoique moindre, une telle réduction aboutit aux mêmes effets que ceux relevés par la Cour aux points 30 et 31 de la présente ordonnance.

34 Une telle constatation ne saurait être infirmée par le fait que la réglementation nationale en cause dans ladite ordonnance, à la différence de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011, privait l'administration, par son caractère automatique, de toute possibilité de vérification des situations imposables.

35 Eu égard à tout ce qui précède, il convient de répondre à la question posée que les articles 2, 206 et 273 de la directive TVA, lus en combinaison avec le principe de neutralité fiscale, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit, au bénéfice des assujettis affectés par le tremblement de terre ayant frappé la région des Abruzzes, une réduction à hauteur de 60 % du montant de la TVA normalement dû par ces assujettis au cours de la période comprise entre le mois d'avril 2009 et le mois de décembre 2010.

Sur les dépens

36 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 (huitième chambre) dit pour droit :

Les articles 2, 206 et 273 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lus en combinaison avec le principe de neutralité fiscale,

doivent être interprétés en ce sens que :

ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit, au bénéfice des assujettis affectés par le tremblement de terre ayant frappé la région des Abruzzes (Italie), une réduction à hauteur de 60 % du montant de la taxe sur la valeur ajoutée normalement dû par ces assujettis au cours de la période comprise entre le mois d'avril 2009 et le mois de décembre 2010.

Signatures