ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

3 septembre 2009 *

Dans l'affaire C-2/08,

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 10 octobre 2007, parvenue à la Cour le 2 janvier 2008, dans la procédure

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

contre

Fallimento Olimpiclub Srl,

* Langue de procédure: l'italien.

LA COUR (deuxième chambre),

composée de M. C. W. A. Timmermans, président de chambre, MM. K. Schiemann (rapporteur), P. Kūris, L. Bay Larsen et M^me^ C. Toader, juges,

avocat général: M. J. Mazák,
greffier: M^me^ R. Şereş, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 22 janvier 2009,

considérant les observations présentées:

— pour Fallimento Olimpiclub Srl, par M^e^ G. Tinelli, avvocato,

— pour le gouvernement italien, par M^me^ I. Bruni, en qualité d'agent, assistée de M. P. Gentili et de M^me^ W. Ferrante, avvocati dello Stato,

— pour le gouvernement slovaque, par M^me^ B. Ricziová, en qualité d'agent,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. E. Traversa et M^me^ M. Afonso, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 24 mars 2009,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'application du principe de l'autorité de la chose jugée dans un contentieux en matière de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl en faillite, ci-après «Olimpiclub») à l'Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (administration de l'Économie et des Finances, ci-après l'«administration fiscale») concernant quatre avis de redressement en matière de TVA adressés à Olimpiclub pour les années d'imposition 1988 à 1991.

La législation nationale

3 L'article 2909 du code civil italien (codice civile), intitulé «Autorité de la chose jugée», prévoit ce qui suit:

«Les constatations contenues dans un jugement passé en force de chose jugée s'imposent à tous égards aux parties, à leurs héritiers ou à leurs ayants cause.»

4 Cet article a été interprété par la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation) dans son arrêt nº 13916/06 dans les termes suivants:

«[…] lorsque deux procédures opposant les mêmes parties ont trait au même rapport juridique et que l'une d'entre elles a été conclue par une décision de justice passée en force de chose jugée, les constatations ainsi opérées par rapport à cette situation juridique ou à la solution de questions factuelles ou juridiques portant sur un point fondamental commun aux deux affaires, formant ainsi la prémisse logique indispensable à la décision contenue dans le dispositif du jugement, s'opposent au réexamen de ce même point de droit, désormais acquis, même si la procédure ultérieure poursuit des finalités différentes de celles ayant constitué l'objet et le 'petitum' de la première.»

Le litige au principal et la question préjudicielle

5 Olimpiclub, société à responsabilité limitée dont l'objet social est la construction et la gestion d'infrastructures sportives, est propriétaire d'un complexe d'installations sportives situé sur un terrain appartenant à l'État italien. Le 27 décembre 1985, elle a conclu avec l'Associazione Polisportiva Olimpiclub (ci-après l'«Associazione»), association sans but lucratif dont les membres fondateurs étaient pour la plupart également détenteurs des parts sociales d'Olimpiclub, un contrat permettant à l'Associazione d'utiliser l'ensemble des installations dudit complexe sportif (ci-après le «prêt à usage»). En contrepartie, l'Associazione devait, premièrement, prendre en charge le paiement à l'État italien de la taxe domaniale (somme à verser au titre de la concession de la jouissance du terrain), deuxièmement, verser chaque année 5 millions de ITL à titre de remboursement de frais forfaitaires annuels et, troisièmement, transférer à Olimpiclub toutes les recettes brutes de l'Associazione, correspondant au montant global des cotisations annuelles de ses membres.

6 En 1992, l'administration fiscale a procédé à des vérifications au sujet de ce prêt à usage et abouti à la conclusion que les parties à ce contrat, au moyen d'un acte formellement licite, avaient en réalité poursuivi exclusivement l'objectif de contourner la loi pour

obtenir un avantage fiscal. Ainsi, Olimpiclub aurait transféré à une association sans but lucratif toutes les charges administratives et de gestion du complexe sportif concerné, tout en recueillant les revenus générés par cette association sous la forme des cotisations payées par les membres de celle-ci et, à ce titre, non soumis à la TVA. Ayant dès lors considéré le prêt à usage comme inopposable, l'administration fiscale a attribué à Olimpiclub l'ensemble des recettes brutes réalisées par l'Associazione au cours des années faisant l'objet du contrôle fiscal et a en conséquence rectifié, par quatre avis de redressement, les déclarations de TVA présentées par Olimpiclub pour les années d'imposition 1988 à 1991.

7 Olimpiclub a introduit un recours contre ces avis de redressement devant la Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (commission fiscale provinciale de première instance de Rome), laquelle a accueilli ce recours, jugeant que l'administration fiscale avait écarté à tort les effets juridiques du prêt à usage dès lors qu'elle n'avait pas démontré l'existence d'un accord frauduleux.

8 L'administration fiscale a interjeté appel de cette décision devant la Commissione tributaria regionale del Lazio (commission fiscale régionale du Latium), laquelle a confirmé ladite décision. Selon cette juridiction, l'administration fiscale n'avait pas démontré l'existence d'une intention frauduleuse des deux parties qui avaient conclu le prêt à usage, les raisons qui les avaient amenées à conclure celui-ci pouvant légitimement tenir au caractère non économique de la gestion directe d'une activité essentiellement sportive par une société commerciale.

9 L'administration fiscale a formé un pourvoi en cassation contre cette dernière décision devant la juridiction de renvoi. Olimpiclub ayant entre-temps été déclarée en faillite, c'est le syndic de cette faillite qui s'est constitué dans la procédure en cassation en qualité de partie défenderesse.

10 Dans le cadre de cette procédure, le syndic s'est prévalu de l'existence de deux jugements de la Commissione tributaria regionale del Lazio passés en force de chose jugée et ayant pour objet des avis de redressement en matière de TVA établis par suite

du même contrôle fiscal concernant Olimpiclub, mais portant sur d'autres années d'imposition, à savoir les jugements n^{os} 138/43/00 et 67/01/03, relatifs, respectivement, aux années d'imposition 1992 et 1987.

11 Même si ces jugements portaient sur des périodes d'imposition différentes, les constatations y opérées ainsi que la solution retenue auraient, en vertu de l'article 2909 du code civil italien qui consacre le principe de l'autorité de la chose jugée, une portée obligatoire dans la procédure au principal.

12 Il ressort de la décision de renvoi que, en matière de taxes, les juridictions italiennes, en interprétant l'article 2909 du code civil italien, sont longtemps restées fidèles au principe de fragmentation des jugements, en vertu duquel chaque année d'imposition conserve son autonomie par rapport aux autres et fait l'objet, entre le contribuable et le fisc, d'une relation juridique distincte par rapport aux années d'imposition précédentes et suivantes, de sorte que, lorsque des litiges relatifs à différentes années du même impôt (même portant sur des questions similaires) font l'objet de jugements séparés, chaque litige conserve son autonomie et la décision qui y met fin n'est revêtue d'aucune autorité de chose jugée à l'égard des litiges afférents à d'autres années d'imposition.

13 Toutefois, cette approche aurait récemment été modifiée, notamment du fait de l'abandon du principe de fragmentation des jugements. Désormais, la solution découlant d'un jugement rendu dans un litige, lorsque les constatations s'y rapportant concernent des questions similaires, peut être utilement invoquée dans un autre litige, bien que ledit jugement soit relatif à une période d'imposition différente de celle faisant l'objet de la procédure dans laquelle il est invoqué.

14 Dans la mesure où les deux jugements mentionnés au point 10 du présent arrêt ont constaté l'existence de raisons économiques valables justifiant la conclusion du prêt à usage entre l'Associazione et Olimpiclub, et étaient donc favorables à cette dernière, la partie défenderesse au principal a soutenu que le pourvoi en cassation doit être déclaré irrecevable en ce qu'il vise à faire statuer de nouveau sur les mêmes questions de droit et de fait.

15 C'est à la lumière de ces éléments que la juridiction de renvoi s'estime liée par lesdits jugements, qui attestent de manière définitive le caractère réel, licite et non frauduleux du prêt à usage. Toutefois, elle relève que cela pourrait se traduire par l'impossibilité, pour elle, d'examiner l'affaire au principal à la lumière de la réglementation communautaire et de la jurisprudence de la Cour en matière de TVA, notamment de l'arrêt du 21 février 2006, Halifax e.a. (C-255/02, Rec. p. I-1609), et éventuellement de constater l'existence d'un abus de droit.

16 La juridiction de renvoi prend particulièrement en considération l'arrêt du 18 juillet 2007, Lucchini (C-119/05, Rec. p. I-6199), dans lequel la Cour a jugé que le droit communautaire s'oppose à l'application d'une disposition de droit national telle que l'article 2909 du code civil italien, consacrant le principe de l'autorité de la chose jugée, lorsque cette application fait obstacle à la récupération d'une aide d'État octroyée en violation du droit communautaire. Elle fait valoir que cet arrêt semble illustrer une certaine tendance dans la jurisprudence de la Cour à relativiser la valeur du principe de l'autorité de la chose jugée et à exiger d'écarter un tel principe afin de respecter la primauté des dispositions du droit communautaire et d'éviter un conflit avec celles-ci. La juridiction de renvoi se réfère à cet égard aux arrêts du 1er juin 1999, Eco Swiss (C-126/97, Rec. p. I-3055); du 28 juin 2001, Larsy (C-118/00, Rec. p. I-5063); du 7 janvier 2004, Wells (C-201/02, Rec. p. I-723), ainsi que du 13 janvier 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, Rec. p. I-837).

17 La perception de la TVA jouant un rôle important dans la constitution des ressources propres de la Communauté européenne, la juridiction de renvoi se demande si la jurisprudence de la Cour exige la non-reconnaissance du caractère contraignant d'un jugement national ayant acquis, en vertu du droit interne, l'autorité de la chose jugée. Dans l'affaire au principal, l'application de l'article 2909 du code civil italien serait de nature à empêcher la pleine mise en œuvre du principe de lutte contre l'abus de droit élaboré par la jurisprudence de la Cour en matière de TVA en tant qu'instrument tendant à garantir la pleine application du système communautaire de la TVA, cette juridiction se référant à cet égard à l'arrêt Halifax e.a., précité.

18 C'est dans ces circonstances que la Corte suprema di cassazione a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Le droit communautaire fait-il obstacle à l'application d'une disposition de droit national telle que l'article 2909 du code civil italien, tendant à sanctionner le principe de l'autorité de la chose jugée, lorsque cette application aboutit à consacrer un résultat contraire au droit communautaire en ruinant son application, également dans des matières autres que celle des aides d'État (à laquelle se rapporte l'arrêt […] Lucchini[, précité]), et notamment en matière de TVA et d'abus de droit commis dans le but de se soustraire indûment à l'impôt, eu égard en particulier au critère de droit national, tel qu'interprété par la jurisprudence de la [Corte suprema di cassazione], suivant lequel, dans les litiges en matière fiscale, la chose jugée dans une affaire donnée, dès lors qu'elle porte sur un point fondamental commun à d'autres affaires, a, sur ce point, une portée contraignante, même si les constatations effectuées à cette occasion ont trait à une période d'imposition différente?»

Sur la question préjudicielle

19 La juridiction de renvoi demande, en substance, si le droit communautaire s'oppose à l'application, dans des circonstances telles que celles en cause au principal, d'une disposition de droit national telle que l'article 2909 du code civil italien dans un litige relatif à la TVA portant sur une année d'imposition pour laquelle aucune décision de justice définitive n'est encore intervenue dans l'hypothèse où cette disposition ferait obstacle à la prise en compte, par cette juridiction, des normes du droit communautaire en matière de pratiques abusives liées à ladite taxe.

20 Il convient de souligner d'emblée que, pour répondre à cette question, il est sans pertinence que la juridiction de renvoi n'a pas exposé de manière détaillée les raisons pour lesquelles il serait permis de douter du caractère réel, licite et non frauduleux du prêt à usage.

21 Olimpiclub s'est prévalu du principe de l'autorité de la chose jugée, tel qu'interprété dans l'ordre juridique italien et décrit au point 13 du présent arrêt, pour soutenir que la constatation du caractère réel, licite et non frauduleux du prêt à usage, contenue dans les jugements antérieurs relatifs à des périodes d'imposition différentes, a un caractère contraignant et définitif.

22 À cet égard, il y a lieu de rappeler l'importance que revêt, tant dans l'ordre juridique communautaire que dans les ordres juridiques nationaux, le principe de l'autorité de la chose jugée. En effet, en vue de garantir aussi bien la stabilité du droit et des relations juridiques qu'une bonne administration de la justice, il importe que les décisions juridictionnelles devenues définitives après épuisement des voies de recours disponibles ou après expiration des délais prévus pour ces recours ne puissent plus être remises en cause (arrêts du 30 septembre 2003, Köbler, C-224/01, Rec. p. I-10239, point 38, et du 16 mars 2006, Kapferer, C-234/04, Rec. p. I-2585, point 20).

23 Partant, le droit communautaire n'impose pas à une juridiction nationale d'écarter l'application des règles de procédure internes conférant l'autorité de la chose jugée à une décision, même si cela permettrait de remédier à une violation du droit communautaire par la décision en cause (voir arrêt Kapferer, précité, point 21).

24 En l'absence de réglementation communautaire en la matière, les modalités de mise en œuvre du principe de l'autorité de la chose jugée relèvent de l'ordre juridique interne des États membres en vertu du principe de l'autonomie procédurale de ces derniers. Elles ne doivent cependant pas être moins favorables que celles régissant des situations similaires de nature interne (principe d'équivalence) ni être aménagées de manière à rendre en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire (principe d'effectivité) (voir, en ce sens, arrêt Kapferer, précité, point 22).

25 L'arrêt Lucchini, précité, n'est pas de nature à remettre en cause l'analyse qui précède. En effet, cet arrêt concernait une situation tout à fait particulière dans laquelle étaient en cause des principes régissant la répartition des compétences entre les États membres

et la Communauté en matière d'aides d'État, la Commission des Communautés européennes disposant d'une compétence exclusive pour examiner la compatibilité d'une mesure nationale d'aides d'État avec le marché commun (voir, en ce sens, arrêt Lucchini, précité, points 52 et 62). La présente affaire ne soulève pas de telles questions de répartition de compétences.

26 En l'espèce, se pose plus particulièrement la question de savoir si l'interprétation du principe de l'autorité de la chose jugée à laquelle la juridiction de renvoi fait référence, selon laquelle, dans les litiges en matière fiscale, la chose jugée dans une affaire donnée, dès lors qu'elle porte sur un point fondamental commun à d'autres affaires, a, sur ce point, une portée contraignante, même si les constatations effectuées à cette occasion ont trait à une période d'imposition différente, est compatible avec le principe d'effectivité.

27 À cet égard, il y a lieu de rappeler que la Cour a déjà jugé que chaque cas où se pose la question de savoir si une disposition procédurale nationale rend impossible ou excessivement difficile l'application du droit communautaire doit être analysé en tenant compte de la place de cette disposition dans l'ensemble de la procédure, de son déroulement et de ses particularités, devant les diverses instances nationales. Dans cette perspective, il y a lieu de prendre en considération, s'il échet, les principes qui sont à la base du système juridictionnel national, tels que la protection des droits de la défense, le principe de sécurité juridique et le bon déroulement de la procédure (arrêt du 14 décembre 1995, Peterbroeck, C-312/93, Rec. p. I-4599, point 14).

28 Il y a donc lieu d'examiner plus particulièrement si l'interprétation susmentionnée de l'article 2909 du code civil italien peut être justifiée en vue de la sauvegarde du principe de sécurité juridique, eu égard aux conséquences qui en découlent pour l'application du droit communautaire.

29 À cet égard, il doit être constaté, comme le fait d'ailleurs la juridiction de renvoi elle-même, que ladite interprétation non seulement empêche de remettre en cause une décision juridictionnelle revêtue de l'autorité de la chose jugée, même si cette décision

comporte une violation du droit communautaire, mais empêche également de remettre en cause, à l'occasion d'un contrôle juridictionnel relatif à une autre décision de l'autorité fiscale compétente concernant le même contribuable ou assujetti, mais un autre exercice fiscal, toute constatation portant sur un point fondamental commun contenue dans une décision juridictionnelle revêtue de l'autorité de la chose jugée.

30 Une telle application du principe de l'autorité de la chose jugée aurait donc pour conséquence que, dans l'hypothèse où la décision juridictionnelle devenue définitive est fondée sur une interprétation des règles communautaires relatives à des pratiques abusives en matière de TVA contraire au droit communautaire, l'application incorrecte de ces règles se reproduirait pour chaque nouvel exercice fiscal, sans qu'il soit possible de corriger cette interprétation erronée.

31 Dans ces conditions, il doit être conclu que des obstacles d'une telle envergure à l'application effective des règles communautaires en matière de TVA ne peuvent pas être raisonnablement justifiés par le principe de sécurité juridique et doivent donc être considérés comme contraires au principe d'effectivité.

32 Par conséquent, il convient de répondre à la question posée que le droit communautaire s'oppose à l'application, dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, d'une disposition de droit national telle que l'article 2909 du code civil italien dans un litige relatif à la TVA portant sur une année d'imposition pour laquelle aucune décision juridictionnelle définitive n'est encore intervenue en tant qu'elle ferait obstacle à la prise en compte, par la juridiction nationale saisie de ce litige, des normes du droit communautaire en matière de pratiques abusives liées à ladite taxe.

Sur les dépens

33 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:

Le droit communautaire s'oppose à l'application, dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, d'une disposition de droit national telle que l'article 2909 du code civil italien (codice civile) dans un litige relatif à la taxe sur la valeur ajoutée portant sur une année d'imposition pour laquelle aucune décision juridictionnelle définitive n'est encore intervenue en tant qu'elle ferait obstacle à la prise en compte, par la juridiction nationale saisie de ce litige, des normes du droit communautaire en matière de pratiques abusives liées à ladite taxe.

Signatures