

61989J0030

Arrêt de la Cour du 13 mars 1990. - Commission des Communautés européennes contre République française. - Recours en manquement - Sixième directive TVA - Champ d'application territorial - Transport effectué entre deux points du territoire national, mais en partie en dehors de celui-ci. - Affaire C-30/89.

Recueil de jurisprudence 1990 page I-00691

Sommaire

Parties

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

Mots clés

++++

1 . Dispositions fiscales - Harmonisation des législations - Taxes sur le chiffre d' affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée - Sixième directive - Champ d' application territorial - Prestations de transport effectuées entre deux points du territoire national, mais en partie en dehors de celui-ci - Obligation d' assujettissement - Absence - Conséquence - Exclusion de l' assiette des ressources propres

(Règlement du Conseil n 2892/77; directive du Conseil 77/388)

2 . Droit communautaire - Principes - Sécurité juridique - Réglementation pouvant comporter des conséquences financières -Système commun de taxe sur la valeur ajoutée en tant que support du régime des ressources propres des Communautés européennes

Sommaire

1 . La sixième directive 77/388 en matière d' harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d' affaires ne comportant aucune règle en vertu de laquelle il incomberait aux États membres d' assujettir à la taxe sur la valeur ajoutée les parties du trajet d' une prestation de transport effectuées, au-delà des limites territoriales de ces États, dans l' espace international, même lorsque le transport s' effectue, sans escale dans un autre État, entre deux points d' un même territoire national, on ne saurait l' interpréter comme imposant à la République française d' assujettir à la taxe les transports entre son territoire continental et les départements de la Corse pour la partie du trajet située dans ou au-dessus des eaux internationales . De ce fait, cet

État membre n' avait pas l' obligation d' inclure, conformément au règlement n 2892/77, le chiffre d' affaires y afférent dans l' assiette des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée .

2 . Le caractère de certitude et de prévisibilité de la réglementation communautaire constitue un impératif qui s' impose avec une rigueur particulière lorsqu' il s' agit d' une réglementation susceptible de comporter des incidences financières . Tel est le cas de la réglementation communautaire en matière de taxe sur la valeur ajoutée, étant donnée l' obligation qu' ont les États membres de mettre à la disposition de la Communauté, en tant que ressources propres, une partie des montants perçus au titre de cette taxe .

Parties

Dans l' affaire C-30/89,

Commission des Communautés européennes, représentée par MM . John Forman et Alain van Solinge, membres de son service juridique, en qualité d' agents, ayant élu domicile à Luxembourg auprès de M . Georgios Kremlis, membre de son service juridique, Centre Wagner, Kirchberg,

partie requérante,

contre

République française, représentée par Mme Edwige Belliard, sous-directeur à la direction des affaires juridiques du ministère des Affaires étrangères, en qualité d' agent, et par M . Claude Chavance, attaché principal d' administration centrale à la direction des affaires juridiques de ce même ministère, en qualité d' agent suppléant, ayant élu domicile à Luxembourg au siège de l' ambassade de France, 9, boulevard du Prince-Henri,

partie défenderesse,

soutenue par

Royaume d' Espagne, représenté par M . Javier Conde de Saro, directeur général de la coordination juridique et institutionnelle communautaire, et par Mme Rosario Silva de Lapuerta, avocat de l' État au service juridique de l' État pour la Cour de justice, en qualité d' agents, ayant élu domicile à Luxembourg au siège de l' ambassade d' Espagne, 4-6, boulevard E . Servais,

partie intervenante,

ayant pour objet de faire reconnaître que la République française,

- d' une part, n' a pas respecté l' obligation d' effectuer les calculs nécessaires, d' envoyer une copie de ces calculs et de mettre à la disposition de la Commission, au 31 octobre 1986, les ressources propres non payées pour les années 1980 à 1985, qui lui incombent en vertu du règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2892/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application, pour les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p . 8), du fait de l' exonération accordée en matière de transports entre la France continentale et les départements de la Corse pour la partie du trajet située en dehors du territoire continental, en infraction à 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),

- d' autre part, n' a pas respecté l' obligation de payer des intérêts de retard sur ces sommes à partir du 31 octobre 1986, conformément à l' article 11 du règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2891/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p . 1),

LA COUR,

composée de MM . O . Due, président, F . A . Schockweiler et M . Zuleeg, présidents de chambre, T . Koopmans, G . F . Mancini, T . F . O' Higgins, J . C . Moitinho de Almeida, F . Grévisse et M . Díez de Velasco, juges,

avocat général : M . C . O . Lenz

greffier : M . J . A . Pompe, greffier adjoint

vu le rapport d' audience et à la suite de la procédure orale du 24 janvier 1990,

ayant entendu l' avocat général en ses conclusions présentées à l' audience du 14 février 1990,

rend le présent

Arrêt

Motifs de l'arrêt

1 Par requête déposée au greffe de la Cour le 3 février 1989, la Commission des Communautés européennes a introduit, en vertu de l' article 169 du traité CEE, un recours visant à faire reconnaître que la République française, en exonérant de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après "TVA "), en infraction à 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 TVA : assiette uniforme (JO L 145, p . 1, ci-après "sixième directive "), les transports entre la France continentale et les départements de la Corse pour la partie du trajet située en dehors du territoire continental,

- d' une part, n' a pas respecté l' obligation d' effectuer les calculs nécessaires, d' envoyer une copie de ces calculs et de mettre à la disposition de la Commission, au 31 octobre 1986, les ressources propres non payées pour les années 1980 à 1985, qui lui incombent en vertu du règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2892/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application, pour les ressources propres provenant de la TVA, de la décision du 21 avril 1970

relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p . 8), et,

- d' autre part, n' a pas respecté l' obligation de payer des intérêts de retard sur ces sommes à partir du 31 octobre 1986, conformément à l' article 11 du règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2891/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p . 1).

2 La Commission a estimé qu' il résultait des dispositions de la sixième directive, et en particulier de ses articles 2 et 3, que sont à considérer comme effectués entièrement à l' intérieur de la France et, dès lors, soumis à la TVA les transports maritimes et aériens dont les lieux de départ et d' arrivée sont situés sur le territoire français, dans la mesure où aucune escale n' est effectuée dans un autre pays, indépendamment de la question de savoir si ces transports comportent ou non un trajet dans ou au-dessus des eaux internationales .

3 La Commission reconnaît que la République française peut, sur la base de l' article 28, paragraphe 3, sous b), et du point 17 de l' annexe F de la sixième directive, continuer à exonérer de la TVA les transports entre la France continentale et les départements de la Corse pour la partie du trajet située en dehors du territoire continental .

4 Selon la Commission, la République française a toutefois, dans ce cas, l' obligation de compenser cette exonération en incluant dans l' assiette des ressources propres TVA, conformément à l' article 9, paragraphe 2, du règlement n° 2892/77, précité, le chiffre d' affaires correspondant à la totalité des transports en cause, y compris la partie concernant le trajet effectué dans ou au-dessus des eaux internationales entre la France continentale et la Corse .

5 En conséquence, la Commission a, le 6 mai 1987, adressé une lettre de mise en demeure au gouvernement de la République française, engageant ainsi la procédure prévue à l' article 169 du traité CEE .

6 Par lettre du 7 juillet 1987, la République française a contesté la position de la Commission, en faisant notamment valoir que la non-taxation de la partie des transports entre la France continentale et la Corse qui s' effectue en mer internationale ou dans l' espace aérien qui surplombe cette mer résulte de l' article 9, paragraphe 2, sous b), et non pas des mesures transitoires prévues par l' article 28, paragraphe 3, sous b), de la sixième directive . En effet, le terme "endroit" de l' article 9, paragraphe 2, sous b), de la sixième directive serait une notion géographique, permettant de localiser une prestation afin d' attribuer la taxation d' une activité économique exercée à cet endroit au pays qui y exerce sa souveraineté territoriale . Or, la haute mer et l' espace aérien international ne feraient pas partie du territoire d' un État membre, de sorte que, pour le transport entre la France continentale et la Corse, la partie du trajet effectuée dans ou au-dessus des eaux internationales ne serait pas située en France . La République française en a conclu qu' il n' y avait pas lieu de prévoir l' inclusion dans l' assiette des ressources propres TVA de la partie des trajets entre la France continentale et la Corse effectuée dans ou au-dessus des eaux internationales .

7 Pour un plus ample exposé des faits du litige, du déroulement de la procédure et des moyens et arguments des parties, 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 .

8 Pour décider si la République française était tenue de mettre à la disposition de la Commission, en tant que ressources propres, le montant de la TVA correspondant, pour les transports entre son territoire continental et les départements de la Corse, à la partie du trajet effectuée dans ou au-dessus des eaux internationales, il y a lieu d'examiner les obligations que la sixième directive impose aux États membres .

9 A cet égard, il convient de rappeler d'abord que, en vue d'instaurer dans la Communauté un système commun de TVA, cette directive oblige les États membres à adapter leurs régimes nationaux de TVA aux règles communes qu'elle prescrit .

10 Parmi ces règles figure la détermination du lieu des opérations imposables, qui, aux termes du septième considérant de la sixième directive, est indispensable pour éviter des conflits de compétence entre les États membres .

11 Ainsi, l'article 2, paragraphe 1, de la sixième directive, oblige les États membres à soumettre à la TVA toutes les prestations de services "effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays ".

12 Le champ d'application territorial de la sixième directive est déterminé à l'article 3, paragraphe 1, comme correspondant à celui du traité instituant la CEE, tel qu'il est défini, pour chaque État membre, à l'article 227 du traité .

13 En matière de prestations de services, l'article 9, paragraphe 1, de la sixième directive établit la règle générale d'après laquelle le lieu d'une telle prestation "est réputé se situer à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de services est rendue ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, au lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle ".

14 Toutefois, en ce qui concerne les prestations de transport, l'article 9, paragraphe 2, sous b), de la sixième directive prévoit, par exception à cette règle générale, que le lieu de ces prestations est "l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues ".

15 Il résulte de ces dispositions que la seule obligation que la sixième directive impose aux États membres en ce qui concerne la taxation des prestations de transport est d'assujettir à l'imposition les prestations effectuées à l'intérieur des limites territoriales de ces États .

16 La règle de rattachement spécifique pour les prestations de transport, dérogatoire au régime général de détermination du lieu des prestations de services prévu par l'article 9, paragraphe 1, de la sixième directive, vise ainsi à assurer que chaque État membre impose les prestations de transport pour les parties du trajet accomplies sur son territoire .

17 Par contre, la sixième directive ne comporte aucune règle en vertu de laquelle il incomberait aux États membres d'assujettir à la TVA les parties du trajet d'une prestation de transport effectuées, au-delà des limites territoriales de ces États, dans l'espace international . Plus spécialement, aucune disposition de cette directive ne prévoit une obligation des États membres de soumettre à la TVA les prestations de transport correspondant aux distances parcourues dans l'espace international lorsque le transport s'effectue, sans escale dans un autre État, entre deux points d'un même territoire national .

18 Si, comme la Cour l'a constaté dans l'arrêt du 23 janvier 1986, *Trans Tirreno Express*, point 21 (283/84, Rec . p . 231), la sixième directive, et notamment son article 9, paragraphe 2, sous b), ne s'oppose pas à ce qu'un État membre impose au titre de la TVA une prestation de transport entre deux points de son territoire national, même si le trajet s'effectue en partie en dehors de celui-ci, à condition qu'il n'empiète pas sur les compétences fiscales d'autres États, on ne saurait cependant déduire de cette jurisprudence que la sixième directive ait pour effet d'obliger les États

membres à assujettir à la TVA les transports effectués sur leur territoire pour la partie du trajet située dans ou au-dessus des eaux internationales . En effet, l' unique conséquence qu' il est permis de déduire de l' objectif général de la sixième directive est que les États membres qui font usage de la liberté d' étendre le champ d' application de leur législation fiscale au-delà de leurs limites territoriales proprement dites sont tenus de respecter, pour l' assujettissement des opérations imposées, les règles communes établies par cette directive .

19 Dans ces conditions, il y a lieu de constater que l' interprétation extensive préconisée en l' espèce par la Commission ne trouve aucun fondement dans la sixième directive elle-même .

20 Pareille interprétation ne serait d' ailleurs pas de nature à aboutir à un système commun de TVA . En effet, même si, conformément à la thèse de la Commission, les États membres étaient tenus d' imposer la partie du trajet effectuée dans ou au-dessus de l' espace international dans le cas d' un transport reliant directement deux points d' un même territoire national, il n' en résulterait aucune uniformité de régime de la TVA, puisque l' interprétation préconisée par la Commission laisserait sans solution l' hypothèse d' un transport effectué entre deux points situés dans des États membres différents .

21 A l' appui de sa thèse, la Commission a encore invoqué l' opinion commune des États membres qu' elle entend déduire de l' acte relatif aux conditions d' adhésion du royaume d' Espagne et de la République portugaise et aux adaptations des traités (JO 1985, L 302, p . 23, ci-après "acte "). En vertu de l' acte, la République portugaise s' est, d' une part, vu reconnaître, aux termes du point 15 ajouté à l' article 15 de la sixième directive, le droit d' assimiler au transport international et, dès lors, de ne pas assujettir à la TVA les transports maritimes et aériens entre les îles qui composent les régions autonomes des Açores et de Madère et entre celles-ci et le continent (voir annexe I, V, point 2, de l' acte). Toutefois, aux termes de l' article 374, deuxième alinéa, de l' acte, "la dérogation visée à l' article 15, point 15, de la sixième directive ... n' affecte pas le montant des droits dus au titre (des ressources propres provenant de la TVA)".

22 A cet égard, il convient de constater d' abord que des dispositions similaires à celles qui s' appliquent à la République portugaise n' ont pas été prévues pour le royaume d' Espagne, qui se trouve cependant dans une situation identique à celle de la République portugaise en ce qui concerne les transports maritimes et aériens entre le continent et des îles relevant de sa souveraineté . Il faut, dès lors, admettre que les dispositions de l' acte, invoquées par la Commission, ont été adoptées dans le but de résoudre des problèmes spécifiques que l' adhésion entraînait pour la République portugaise . Dans ces conditions, il n' est pas permis de déduire de ces dispositions une intention des États membres de conférer une certaine interprétation à un texte de droit dérivé antérieur .

23 Pour le surplus, il y a lieu de rappeler que, lorsqu' il s' agit d' une réglementation susceptible de comporter des conséquences financières, le caractère de certitude et de prévisibilité constitue, d' après la jurisprudence constante de la Cour, un impératif qui s' impose avec une rigueur particulière (voir arrêt du 15 décembre 1987, Pays-Bas/Commission, point 24, 326/85, Rec . p . 5091; arrêt du 22 février 1989, Commission/France et Royaume-Uni, point 22, 92/87 et 93/87, Rec . p . 0000). Or, la réglementation communautaire en matière de TVA, par l' obligation qu' ont les États membres de mettre à la disposition de la Communauté, en tant que ressources propres, une part des montants perçus au titre de la TVA, constitue une réglementation comportant des conséquences financières importantes pour les États membres .

24 Il résulte des développements qui précèdent que, la sixième directive ne pouvant être interprétée comme imposant à la République française d' assujettir à la TVA les transports entre son territoire continental et les départements de la Corse pour la partie du trajet située dans ou au-dessus des eaux internationales, cet État membre n' avait l' obligation ni d' inclure, conformément au règlement n° 2892/77, précité, le chiffre d' affaires y afférent pour les années 1980 à 1985 dans l' assiette des ressources propres TVA et de mettre ces sommes à la disposition de la

Commission au 31 octobre 1986, ni de payer des intérêts de retard sur ces sommes à partir du 31 octobre 1986, en application de l' article 11 du règlement n° 2891/77, précité .

25 Dans ces conditions, il y a lieu de conclure que la Commission n' a pas établi que la République française a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des dispositions des règlements n°s 2891/77 et 2892/77, précités . Le recours de la Commission doit, dès lors, être rejeté .

Décisions sur les dépenses

Sur les dépens

26 Aux termes de l' article 69, paragraphe 2, du règlement de procédure, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens . La Commission ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens, y compris ceux de la partie intervenante .

Dispositif

Par ces motifs,

LA COUR

déclare et arrête :

1) Le recours est rejeté .

2) La Commission est condamnée aux dépens, y compris ceux de la partie intervenante .