

Affaire C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

contre

Staatssecretaris van Financiën

(demande de décision préjudicielle, introduite par le Hoge Raad der Nederlanden)

«Sixième directive TVA — Interprétation des articles 13, B, sous g), et 4, paragraphe 3, sous a) — Livraison d'un terrain occupé par un bâtiment partiellement démoli à l'emplacement duquel doit être érigée une nouvelle construction — Exonération de la TVA»

Sommaire de l'arrêt

Dispositions fiscales — Harmonisation des législations — Taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée — Exonérations prévues par la sixième directive — Exonération des livraisons de bâtiments et du sol y attenant

(Directive du Conseil 77/388, art. 4, § 3, a), et 13, B, g))

L'article 13, B, sous g), de la sixième directive 77/388, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, sous a), de cette directive, doit être interprété en ce sens que ne relève pas de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée prévue à la première de ces dispositions la livraison d'un terrain sur lequel est encore implanté un bâtiment vétuste qui doit être démoli, afin que soit érigée à son emplacement une nouvelle construction, et dont la démolition à cette fin, assumée par le vendeur, a déjà commencé avant cette livraison. De telles opérations de livraison et de démolition forment une opération unique au regard de la taxe sur la valeur ajoutée, ayant, dans son ensemble, pour objet non pas la livraison du bâtiment existant et du sol y attenant, mais celle d'un terrain non bâti, indépendamment de l'état d'avancement des travaux de démolition de l'ancien bâtiment au moment de la livraison effective du terrain.

(cf. point 44 et disp.)

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

19 novembre 2009 (*)

«Sixième directive TVA – Interprétation des articles 13, B, sous g), et 4, paragraphe 3, sous a) – Livraison d'un terrain occupé par un bâtiment partiellement démoli à l'emplacement duquel doit être érigée une nouvelle construction – Exonération de la TVA»

Dans l'affaire C-461/08,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Hoge Raad der Nederlanden (Pays-Bas), par décision du 3 octobre 2008, parvenue à la Cour le 23 octobre 2008, dans la procédure

Don Bosco Onroerend Goed BV

contre

Staatssecretaris van Financiën,

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de la troisième chambre, faisant fonction de président de la quatrième chambre, Mme R. Silva de Lapuerta, MM. G. Arestis, J. Malenovský et T. von Danwitz (rapporteur), juges,

avocat général: Mme V. Trstenjak,

greffier: Mme M. Ferreira, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 9 septembre 2009,

considérant les observations présentées:

- pour Don Bosco Onroerend Goed BV, par M. W. Ambergen, belastingadviseur,
- pour le gouvernement néerlandais, par Mmes C. Wissels et M. Noort ainsi que par M. M. de Grave, en qualité d'agents,
- pour l'Irlande, par M. D. O'Hagan, en qualité d'agent, assisté de Mme G. Clohessy, SC,
- pour la Commission des Communautés européennes, par MM. D. Triantafyllou, M. van Beek et W. Wils, 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 g), 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»), lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, sous a), de cette directive.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Don Bosco Onroerend Goed BV (ci-après «Don Bosco») au Staatssecretaris van Financiën (secrétaire d'État aux Finances) au sujet de l'exonération des droits de transmission afférents à une opération d'acquisition d'un bien immeuble, exonération liée, selon le droit néerlandais, à l'assujettissement de ladite opération à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»).

Le cadre juridique

La réglementation communautaire

3 L'article 2, point 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».

4 L'article 4, paragraphe 3, de cette directive dispose:

«Les États membres ont la faculté de considérer également comme assujetti quiconque effectue, à titre occasionnel, une opération relevant des activités visées au paragraphe 2 et notamment une seule des opérations suivantes:

a) la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y adossé, effectuée avant sa première occupation; les États membres peuvent définir les modalités d'application de ce critère aux transformations d'immeubles, ainsi que la notion de sol y adossé.

Les États membres ont la faculté d'appliquer d'autres critères que celui de la première occupation, tels que celui du délai écoulé entre la date d'achèvement de l'immeuble et celle de la première livraison, ou celui du délai écoulé entre la date de la première occupation et celle de la livraison ultérieure, pour autant que ces délais ne dépassent pas respectivement cinq et deux ans.

Est considérée comme bâtiment toute construction incorporée au sol;

b) la livraison d'un terrain à bâtir.

Sont considérés comme terrains à bâtir les terrains nus ou aménagés définis comme tels par les États membres.»

5 L'article 13 de la sixième directive, intitulé «Exonérations à l'intérieur du pays», prévoit:

«[...]

B. Autres exonérations

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:

[...]

g) les livraisons de bâtiments ou d'une fraction de bâtiment et du sol y adossé autres que ceux visés à l'article 4 paragraphe 3 sous a);

h) les livraisons de biens immeubles non bâtis autres que celles des terrains à bâtir visés à l'article 4 paragraphe 3 sous b).

[...]»

6 Aux termes de l'article 13, C, premier alinéa, sous b), de cette directive «[l]es États membres peuvent accorder à leurs assujettis le droit d'opter pour la taxation [...] des opérations visées sous B sous d), g) et h)».

La réglementation nationale

7 L'article 11 de la loi de 1968 relative à la taxe sur le chiffre d'affaires (Wet op de omzetbelasting 1968), dans sa version en vigueur en 1999 (ci-après la «loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires»), énonce:

«1. Dans les conditions fixées par mesure générale d'administration, sont exonérés de la taxe:

a) la livraison de biens immobiliers et de droits auxquels ces biens sont soumis, à l'exception de:

1) la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction d'un bâtiment et du sol y attenant, effectuée avant ou, au maximum, deux ans après sa première occupation ainsi que la livraison d'un terrain à bâtir;

2) les livraisons, autres que les livraisons visées au point 1, à des personnes qui utilisent le bien immobilier à des fins ouvrant un droit total ou quasi total à déduction de la taxe en vertu de l'article 15, à condition que l'entrepreneur qui effectue la livraison et celui à qui elle est faite aient conjointement adressé une demande à cet effet à l'inspecteur et qui respectent par ailleurs les conditions fixées par arrêté ministériel;

[...]

3. Pour l'application du paragraphe 1, sous a), point 1:

a) est considérée comme bâtiment toute construction incorporée au sol;

b) est considérée comme première occupation l'occupation d'un bâtiment après sa transformation ou sa rénovation si les travaux de transformation ou de rénovation ont donné naissance à un bien ouvré;

c) est considéré comme sol y attenant tout terrain communément réputé appartenir au bâtiment ou être à son service.

4. Pour l'application du paragraphe 1, sous a), point 1, est considéré comme terrain à bâtir tout terrain non bâti:

a) qui fait ou a fait l'objet d'ouvrages;

b) qui fait ou a fait l'objet d'aménagements à l'usage exclusif du sol;

c) aux environs duquel sont faits ou ont été faits des aménagements, ou

d) pour lequel un permis de bâtir a été octroyé,

en vue de l'érection de constructions sur le sol.»

8 L'article 2, paragraphe 1, de la loi relative à l'imposition des transactions juridiques (Wet op belastingen van rechtsverkeer) dispose que «[l]es 'droits de transmission' sont un impôt perçu au titre de l'acquisition de biens immobiliers sis aux Pays-Bas ou de droits y afférents».

9 Aux termes de l'article 15, paragraphe 1, sous a), de cette loi, est, dans des conditions fixées par mesure générale d'administration, exonérée de droits de transmission l'acquisition «par livraison au sens de l'article 11, paragraphe 1, sous a), point 1, de la [loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires] [...] soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires, à moins que le bien soit utilisé

comme moyen d'exploitation et que l'acquéreur puisse déduire la taxe sur le chiffre d'affaires en tout ou en partie conformément à l'article 15 de la [loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires]».

Le litige au principal et les questions préjudicielles

10 Au cours de l'année 1998, la Stichting Leusderend (ci-après le «vendeur») a vendu à Don Bosco une parcelle de terrain sur laquelle étaient implantés deux bâtiments vétustes ayant abrité, dans le passé, une école avec internat (ci-après le «bien immeuble»).

11 Don Bosco avait l'intention de faire entièrement démolir ces deux bâtiments afin de construire de nouveaux bâtiments sur le terrain ainsi libéré. À cette fin, il avait été convenu que le vendeur demanderait un permis de démolition, conclurait un contrat avec une entreprise en vue de la démolition des bâtiments concernés et se ferait facturer les coûts afférents à celle-ci. Selon la convention conclue entre le vendeur et Don Bosco, ce dernier devait supporter lesdits coûts, qui s'ajoutaient au prix d'achat, à l'exception des frais de désamiantage, qui restaient à la charge du vendeur.

12 Le 27 août 1999, la commune de Leusden (Pays-Bas) a délivré au vendeur un permis de démolition assorti, notamment, de la prescription selon laquelle les travaux de démolition ne pourraient être entamés qu'après le désamiantage des bâtiments concernés.

13 Après avoir adressé au vendeur, le 21 septembre 1999, un devis relatif aux travaux de désamiantage et de démolition, l'entreprise chargée de ces travaux a ouvert le chantier le 30 septembre 1999 au matin.

14 Le même jour, à midi, le bien immeuble a été livré à Don Bosco. À ce moment-là, une partie des revêtements de la voirie située entre les bâtiments avait été enlevée, une partie de la façade latérale de l'un de ces derniers avait été démolie à l'aide d'une grue hydraulique et les encadrements de fenêtres, les chambranles et la maçonnerie avaient en partie été démolis et enlevés.

15 Les travaux de désamiantage n'ont commencé qu'après la livraison du bien immeuble et ce n'est que lorsqu'ils ont été terminés que les travaux de démolition des bâtiments existants ont été poursuivis. Par la suite, de nouveaux bâtiments, destinés à accueillir des bureaux, ont été construits sur la parcelle de terrain concernée, à la demande et pour le compte de Don Bosco.

16 En conséquence de l'acquisition du bien immeuble, Don Bosco a reçu un avis de redressement au titre des droits de transmission. La réclamation introduite à l'encontre de cet avis a été rejetée par une décision de l'inspecteur des impôts.

17 Don Bosco a introduit un recours contre cette décision, faisant valoir que, en l'espèce, la livraison du bien immeuble était soumise à la TVA et que, partant, elle était exonérée des droits de transmission en vertu de l'article 15, paragraphe 1, sous a), de la loi relative à l'imposition des transactions juridiques.

18 Ce recours a été rejeté comme non fondé par le Gerechtshof te Amsterdam (cour d'appel d'Amsterdam), au motif que la livraison du bien immeuble était exonérée de la taxe sur le chiffre d'affaires conformément à l'article 11, paragraphe 1, sous a), de la loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires.

19 Don Bosco s'est pourvue en cassation contre l'arrêt du Gerechtshof te Amsterdam en soutenant que la sixième directive et, en particulier, les articles 13, B, sous h), et 4, paragraphe 3, sous b), de celle-ci devaient être interprétés en ce sens que la livraison du bien immeuble devait

être soumise à la TVA.

20 La juridiction de renvoi s'interroge sur le point de savoir si la livraison d'un bâtiment partiellement démoli en vue de la construction d'un nouveau bâtiment constitue encore la livraison de cet ancien bâtiment, dont la première occupation a eu lieu dans le passé, ou si toute livraison au cours de la phase de démolition dudit bâtiment ou de la phase de construction du nouveau bâtiment doit être considérée comme constituant la livraison de ce dernier avant sa première occupation.

21 À cet égard, elle se réfère au principe de neutralité de la TVA et relève que la soumission à la TVA de la livraison d'un bien immobilier durant la période comprise entre le début de la démolition de l'ancien bâtiment et la première occupation du nouveau bâtiment aurait pour conséquence de permettre la déduction de la TVA facturée à l'occasion de cette démolition, de la mise en chantier et de la construction dudit bâtiment, de sorte que toute livraison serait «nette» de TVA jusqu'à la première occupation. En revanche, en cas d'exonération de la livraison d'un terrain sur lequel est situé un bâtiment partiellement ou entièrement démoli, la TVA afférente à la démolition ferait partie du prix du nouveau bâtiment.

22 Toutefois, selon cette juridiction, la question de la neutralité de la TVA serait moins concernée, voire ne le serait pas du tout, lorsque c'est l'acquéreur, et non pas le vendeur livrant le bien immobilier dont la démolition est projetée, qui donne l'ordre de démolition et se fait facturer le coût de celle-ci. Il en irait a fortiori ainsi lorsque c'est non pas le vendeur, mais l'acheteur qui a conçu les plans de la nouvelle construction. En pareil cas, il conviendrait plutôt de considérer que le vendeur livre, en fait, l'ancien bâtiment.

23 Estimant que la solution du litige au principal dépend de l'interprétation de la sixième directive, le Hoge Raad der Nederlanden a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) L'article 13, B, sous g), de la sixième directive, lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, sous a), de celle-ci, doit-il être interprété en ce sens que la livraison d'un bâtiment qui a été partiellement démoli en vue de son remplacement par un nouveau bâtiment à construire est soumise à la TVA?

2) Le point de savoir si c'est le vendeur ou l'acheteur du bâtiment qui a donné l'ordre de démolition et qui se fait facturer le coût de celle-ci a-t-il une incidence sur la réponse à la première question, étant entendu que la livraison n'est soumise à la [TVA] que si c'est le vendeur qui a donné l'ordre de démolition et qui se fait facturer le coût de celle-ci?

3) Le point de savoir si c'est le vendeur ou l'acheteur du bâtiment qui a conçu les plans du nouveau bâtiment a-t-il une incidence sur la réponse à la première question, étant entendu que la livraison n'est soumise à la [TVA] que si c'est le vendeur qui a conçu les plans de la nouvelle construction?

4) En cas de réponse affirmative à la première question, la [TVA] frappe-t-elle toute livraison qui a lieu après le moment où les travaux de démolition débutent effectivement ou bien frappe-t-elle seulement la livraison qui a lieu à un moment ultérieur, en particulier après le moment où la démolition est déjà avancée de manière substantielle?»

Sur les questions préjudicielles

24 Par ses questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 13, B, sous g), de la sixième directive, lu en combinaison avec l'article 4,

paragraphe 3, sous a), de celle-ci, doit être interprété en ce sens que la livraison d'un terrain sur lequel est implanté un bâtiment qui doit être démoli, afin que soit érigée à son emplacement une nouvelle construction, et dont la démolition a déjà commencé avant cette livraison, est, ou non, exonérée de la TVA.

25 À titre liminaire, il y a lieu de rappeler que, selon une jurisprudence constante, 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 livraison de biens et chaque prestation de services effectuées à titre onéreux par un assujetti. Toutefois, l'interprétation de ces termes doit être conforme aux objectifs poursuivis par lesdites exonérations et respecter les exigences du principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de TVA. Ainsi, cette règle d'interprétation stricte ne signifie pas que les termes utilisés pour définir les exonérations visées audit article 13 doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (voir, en ce sens, arrêts du 14 juin 2007, Haderer, C?445/05, Rec. p. I?4841, point 18; du 11 décembre 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C?407/07, non encore publié au Recueil, point 30, et du 23 avril 2009, TNT Post UK, C?357/07, non encore publié au Recueil, point 31).

26 L'exonération de la TVA prévue à l'article 13, B, sous g), de ladite directive suppose, tout d'abord, que la livraison concernée ait pour objet un bâtiment ou la fraction d'un bâtiment et le sol y attenant.

27 Selon l'article 4, paragraphe 3, sous a), troisième alinéa, de la sixième directive est considérée comme bâtiment toute construction incorporée au sol.

28 Eu égard au libellé de cette définition de la notion de «bâtiment», le gouvernement néerlandais fait valoir que, dans le cas de la livraison d'un terrain sur lequel est implanté un bâtiment destiné à être remplacé et déjà partiellement démoli à cette fin, ce bâtiment constitue une telle construction tant qu'il n'a pas été procédé entièrement à son enlèvement. Un bâtiment partiellement démoli constituerait toujours un ancien bâtiment ayant déjà été occupé, de sorte que sa livraison serait exonérée de la TVA en vertu de l'article 13, B, sous g), de la sixième directive.

29 En revanche, la Commission des Communautés européennes soutient dans ses observations écrites, à cet égard en substance soutenue par l'Irlande lors de l'audience, que, dans une situation telle que celle décrite au point précédent du présent arrêt, le terrain constituerait l'élément principal de la livraison tandis que l'édifice existant ne serait qu'un élément purement accessoire de la livraison. En effet, il aurait été prévu, dès le début, de démolir celui-ci et donc de livrer un terrain dans le but d'y construire un nouveau bâtiment.

30 Il y a donc lieu d'examiner si, d'une part, l'existence effective de l'ancien bâtiment, ou d'une partie de celui-ci, au moment de la livraison du bien immeuble, constitue le critère déterminant aux fins de l'application de l'exonération prévue à l'article 13, B, sous g), de la sixième directive ou si, d'autre part, des circonstances autres, telles que celles évoquées dans les deuxième et troisième questions préjudicielles, peuvent être prises en considération ou doivent l'être.

31 À cet égard, il convient de rappeler que l'interprétation de ladite disposition ne saurait être fondée sur la proposition initiale ou sur la proposition modifiée de la sixième directive présentées par la Commission. Ces propositions comportaient, en ce qui concerne les livraisons de biens immeubles, une réglementation exhaustive et, en particulier, une définition commune des terrains à bâtir. De surcroît, l'exonération de la TVA n'était pas restreinte aux livraisons de terrains non bâtis. Toutefois, le Conseil de l'Union européenne n'a pas retenu ces propositions et a opté pour une approche différente. Notamment, s'agissant de la notion de «terrain à bâtir», il s'en est remis finalement aux définitions des États membres (voir, en ce sens, arrêt du 28 mars 1996, Gemeente

Emmen, C?468/93, Rec. p. I?1721, point 21).

32 En outre, il ressort de la décision de renvoi que, dans l'affaire au principal, le vendeur n'a pas seulement vendu et livré la parcelle de terrain sur laquelle étaient implantés, au moment de la conclusion du contrat, deux bâtiments. Il a également, conformément à son engagement pris envers Don Bosco, demandé un permis de démolition et conclu, à ses frais, un contrat avec une entreprise qui a effectivement exécuté les travaux de démolition desdits bâtiments. Il était convenu que le vendeur se fasse facturer les coûts afférents à cette démolition, lesquels devaient s'ajouter au prix d'achat du bien immeuble, à l'exception des frais de désamiantage qui restaient à la charge du vendeur. En revanche, il ne ressort pas de la décision de renvoi que ce dernier aurait été impliqué dans le processus de construction du nouveau bâtiment.

33 Par conséquent, dans ses rapports avec Don Bosco et du point de vue de la TVA, le vendeur a effectué la livraison du bien immeuble ainsi que la prestation de services relative à la démolition des bâtiments existants.

34 Dans ces circonstances, il convient de déterminer si, du point de vue de la TVA, notamment pour l'interprétation des dispositions visées par les questions posées par la juridiction de renvoi, la livraison du bien immeuble et la démolition desdits bâtiments doivent être considérées comme deux opérations distinctes et indépendantes devant être appréciées séparément ou comme une opération complexe unique composée de plusieurs éléments (voir, en ce sens, arrêts du 27 octobre 2005, Levob Verzekeringen et OV Bank, C?41/04, Rec. p. I?9433, points 18 et 20, ainsi que du 21 février 2008, Part Service, C?425/06, Rec. p. I?897, points 48 et 49).

35 Certes, il découle de l'article 2 de la sixième directive que chaque livraison ou prestation doit normalement être considérée comme distincte et indépendante (voir en ce sens, notamment, arrêts Part Service, précité, point 50 et jurisprudence citée, ainsi que du 11 juin 2009, RLRE Tellmer Property, C?572/07, non encore publié au Recueil, point 17).

36 Toutefois, dans certaines circonstances, plusieurs opérations formellement distinctes, qui pourraient être fournies séparément et ainsi donner lieu, distributivement, à taxation ou à exonération, doivent être considérées comme une opération unique lorsqu'elles ne sont pas indépendantes (voir, en ce sens, arrêts précités Part Service, point 51, et RLRE Tellmer Property, point 18).

37 Tel est notamment le cas lorsque deux ou plusieurs éléments ou actes fournis par l'assujetti au client sont si étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule opération économique indissociable dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel (voir, en ce sens, arrêts du 29 mars 2007, Aktiebolaget NN, C?111/05, Rec. p. I?2697, point 23; Part Service, précité, point 53, et RLRE Tellmer Property, précité, point 19).

38 Ainsi qu'il ressort de la jurisprudence de la Cour, lorsqu'une opération est constituée d'un faisceau d'éléments et d'actes, il y a lieu de prendre en considération toutes les circonstances dans lesquelles se déroule l'opération en question, aux fins de déterminer si l'on se trouve en présence de deux ou de plusieurs opérations distinctes ou d'une opération unique (voir, en ce sens, notamment arrêts précités Levob Verzekeringen et OV Bank, point 19, ainsi que Aktiebolaget NN, point 21). Il convient donc, contrairement à ce que soutiennent Don Bosco et le gouvernement néerlandais, de tenir compte de prestations supplémentaires, telles que celles évoquées dans les deuxième et troisième questions préjudicielles, fournies éventuellement par le vendeur du bien immeuble, afin de déterminer si l'opération en cause est exonérée de la TVA.

39 S'agissant d'une situation telle que celle en cause au principal, force est de constater que les actes accomplis par le vendeur, examinés aux fins de la TVA, sont étroitement liés. Les

travaux de démolition et la livraison de la parcelle de terrain en soi se sont même chevauchés. Ces actes ont pour objet économique la fourniture d'un terrain prêt à être bâti. À cet égard, il ne saurait être considéré, sans qu'il soit versé dans l'artifice, que Don Bosco a acquis auprès de la même personne, tout d'abord, d'anciens bâtiments avec le sol y adossé, lequel, en l'état, ne présentait aucune utilité aux fins de son activité économique, et, ensuite seulement, les prestations relatives à la démolition des bâtiments, seules propres à conférer une telle utilité au terrain (voir, par analogie, arrêt Aktiebolaget NN, précité, point 25).

40 Par conséquent, la livraison d'un terrain sur lequel est encore implanté un bâtiment vétuste, qui doit être démoli afin que soit érigée à son emplacement une nouvelle construction et dont la démolition a déjà commencé avant cette livraison, ainsi que la démolition de ce bâtiment, doivent, dans des circonstances telles que celles décrites par la juridiction de renvoi, être considérées comme formant une opération unique au regard de la TVA, ayant, dans son ensemble, pour objet non pas la livraison du bâtiment existant, mais celle d'un terrain non bâti.

41 Dès lors, une telle opération, considérée dans son ensemble, ne relève pas de l'exonération de la TVA prévue à l'article 13, B, sous g), de la sixième directive, indépendamment de l'état d'avancement des travaux de démolition de l'ancien bâtiment au moment de la livraison effective du terrain.

42 Dans ces conditions, il appartiendra à la juridiction de renvoi de vérifier si le terrain concerné répond à la notion de «terrain à bâtir», au sens des articles 4, paragraphe 3, sous b), et 13, B, sous h), de la sixième directive.

43 À cet égard, il convient de rappeler que, compte tenu du renvoi exprès, opéré audit article 4, paragraphe 3, sous b), de la sixième directive, aux définitions des terrains à bâtir retenues par les États membres, il appartient à ces derniers de définir les terrains qui doivent être considérés comme terrains à bâtir, tant pour l'application de cette disposition que pour celle de l'article 13, B, sous h), de cette directive, tout en respectant l'objectif poursuivi par la dernière de ces dispositions, qui vise à n'exonérer de la TVA que les seules livraisons de terrains non bâtis qui ne sont pas destinés à supporter un édifice (voir, en ce sens, arrêt Gemeente Emmen, précité, points 20 et 25).

44 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre aux questions posées que l'article 13, B, sous g), de la sixième directive, lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, sous a), de cette directive, doit être interprété en ce sens que ne relève pas de l'exonération de la TVA prévue à la première de ces dispositions la livraison d'un terrain sur lequel est encore implanté un bâtiment vétuste qui doit être démoli, afin que soit érigée à son emplacement une nouvelle construction, et dont la démolition à cette fin, assumée par le vendeur, a déjà commencé avant cette livraison. De telles opérations de livraison et de démolition forment une opération unique au regard de la TVA, ayant, dans son ensemble, pour objet non pas la livraison du bâtiment existant et du sol y adossé, mais celle d'un terrain non bâti, indépendamment de l'état d'avancement des travaux de démolition de l'ancien bâtiment au moment de la livraison effective du terrain.

Sur les dépens

45 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 (quatrième chambre) dit pour droit:

L'article 13, B, sous g), 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, lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, sous a), de cette directive, doit être interprété en ce sens que ne relève pas de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée prévue à la première de ces dispositions la livraison d'un terrain sur lequel est encore implanté un bâtiment vétuste qui doit être démoli, afin que soit érigée à son emplacement une nouvelle construction, et dont la démolition à cette fin, assumée par le vendeur, a déjà commencé avant cette livraison. De telles opérations de livraison et de démolition forment une opération unique au regard de la taxe sur la valeur ajoutée, ayant, dans son ensemble, pour objet non pas la livraison du bâtiment existant et du sol y adossé, mais celle d'un terrain non bâti, indépendamment de l'état d'avancement des travaux de démolition de l'ancien bâtiment au moment de la livraison effective du terrain.

Signatures

* Langue de procédure: le néerlandais.