

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

13 juin 2013 (\*)

«Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Directive 2006/112/CE – Article 9, paragraphe 1 – Notion d'assujetti – Personne physique – Prestation de service imposable – Prestation occasionnelle – Absence de lien avec une activité professionnelle enregistrée et soumise à la TVA – Huissier indépendant»

Dans l'affaire C-62/12,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par l'Administrativen sad – Varna (Bulgarie), par décision du 1er février 2012, parvenue à la Cour le 7 février 2012, dans la procédure

**Galin Kostov**

contre

**Direktor na Direktsia «Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, Mme M. Berger, MM. A. Borg Barthet (rapporteur), E. Levits et J.-J. Kasel, juges,

avocat général: M. M. Wathelet,

greffier: M. A. Calot Escobar,

considérant les observations présentées:

- pour le Direktor na Direktsia «Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, par Mme S. Zlateva,
- pour le gouvernement bulgare, par Mme E. Petranova et M. T. Ivanov, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement roumain, par M. R.-H. Radu, en qualité d'agent, assisté de Mmes R.-I. Munteanu et I. Bara, conseillères,
- pour la Commission européenne, par Mme L. Lozano Palacios et M. V. Savov, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 février 2013,

rend le présent

**Arrêt**

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de la notion d'assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») sous le régime de la directive 2006/112/CE du

Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1, ci-après la «directive TVA»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant M. Kostov au Direktor na Direktsia «Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur de la direction «Recours et gestion de l'exécution» pour la ville de Varna, près l'administration centrale de l'Agence nationale des recettes publiques, ci-après le «Direktor») au sujet d'un avis d'imposition concernant des transactions liées à un contrat de mandat.

## **Le cadre juridique**

### *Le droit de l'Union*

3 Aux termes de l'article 2 de la directive TVA:

«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;

[...]»

4 L'article 9 de la directive TVA prescrit ce qui suit:

«1. Est considéré comme 'assujetti' quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

Est considérée comme 'activité économique' toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence.

2. Outre les personnes visées au paragraphe 1, est considérée comme un assujetti toute personne qui effectue à titre occasionnel la livraison d'un moyen de transport neuf expédié ou transporté à destination de l'acquéreur par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, en dehors du territoire d'un État membre mais dans le territoire de la Communauté.»

5 La directive TVA dispose à son article 12, paragraphe 1:

«Les États membres peuvent considérer comme assujetti quiconque effectue, à titre occasionnel, une opération relevant des activités visées à l'article 9, paragraphe 1, [second] alinéa, et notamment une seule des opérations suivantes:

a) la livraison d'un bâtiment ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant, effectuée avant sa première occupation;

b) la livraison d'un terrain à bâtir.»

6 L'article 14 de cette directive prévoit:

«1. Est considéré comme 'livraison de biens' le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire.

2. Outre l'opération visée au paragraphe 1, sont considérées comme livraison de biens les opérations suivantes:

[...]

c) la transmission d'un bien effectuée en vertu d'un contrat de commission à l'achat ou à la vente.

[...]»

#### *Le droit bulgare*

7 L'Administrativen sad – Varna (tribunal administratif de Varna, Bulgarie) se fonde sur les dispositions suivantes de la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, ci-après le «ZDDS»).

8 Selon l'article 2 du ZDDS:

«Sont soumises à la [TVA]:

Toute livraison de biens et toute prestation de services effectuées à titre onéreux;

[...]»

9 Aux termes de l'article 3 du ZDDS:

«(1) Est considéré comme assujetti quiconque exerce une activité économique indépendante, quels qu'en soient la finalité ou les résultats.

(2) L'activité économique indépendante est l'activité des fabricants, des commerçants et des prestataires de services, y compris dans les domaines des activités extractives et agricoles, de même que l'exercice d'une profession libérale, y compris les professions d'huissier privé et de notaire. Est également une activité économique indépendante toute activité exercée régulièrement ou à titre professionnel, moyennant une rémunération, y compris l'exploitation d'un patrimoine matériel ou immatériel, en vue d'en tirer des revenus ayant un caractère de permanence. [...]»

10 L'article 6, paragraphe 2, point 4, du ZDDS qualifie de livraison de biens «la mise à disposition effective d'un bien à une personne qui agit en son nom et pour le compte d'autrui».

11 Selon l'article 8 du ZDDS, un service au sens de cette loi est tout ce qui a de la valeur, mais n'est ni une marchandise, ni de l'argent en circulation, ni une devise étrangère, utilisés en tant que moyen de paiement.

#### **Le litige au principal et la question préjudicielle**

12 M. Kostov exerce en Bulgarie la profession d'huissier privé à titre indépendant. Il est immatriculé aux fins de la TVA en vertu de l'article 96, paragraphe 1, du ZDDS.

13 Le 13 novembre 2008, M. Kostov a conclu, avec Bon Marin AD (ci-après «Bon Marin»), un

contrat de mandat (ci-après le «contrat»). Aux termes de ce contrat, M. Kostov s'est engagé en qualité de mandataire de Bon Marin à présenter des offres dans le cadre de trois procédures de vente aux enchères de trois immeubles partiellement bâtis détenus sous le régime de la propriété étatique privée, gérés par le ministère de la Défense et couvrant une superficie d'environ 40 000 m<sup>2</sup>. Il s'est aussi engagé, pour le cas où les immeubles lui seraient adjugés, à céder le titre de propriété sur lesdits immeubles à Bon Marin.

14 Le mandant, Bon Marin, s'est engagé à fournir les moyens financiers nécessaires aux achats prévus par le contrat, à acquérir les titres de propriété sur les biens que M. Kostov aura obtenus en exécution de son mandat et à lui verser la rémunération convenue à hauteur de 50 000 leva bulgares (BGN) (environ 25 500 euros).

15 Cette rémunération fut payée le jour même de la signature du contrat, qui prévoyait, par ailleurs, que cette rémunération resterait acquise à M. Kostov au cas où les offres ne seraient pas couronnées de succès.

16 Au mois de mai 2009, M. Kostov a obtenu de la part de l'État les titres de propriété sur les immeubles visés par le contrat.

17 Le 30 juin 2009, avec l'accord du mandataire, Bon Marin a cédé à Bleyk Siy Kepital EOOD l'ensemble de ses droits et obligations découlant du contrat.

18 Le litige en matière de TVA est né d'un avis d'imposition rectificatif établi par l'inspection des impôts compétente pour la ville de Varna. Selon cet avis, M. Kostov avait perçu sa rémunération de 50 000 BGN en échange d'une prestation de services imposable au sens de l'article 12 du ZDDS, l'avait effectuée en qualité d'assujetti à la TVA et devait donc s'acquitter de cet impôt sur ce montant.

19 À la suite d'un recours administratif, l'avis d'imposition rectificatif a été confirmé par le Direktor.

20 M. Kostov a formé un recours contre ledit avis du Direktor, faisant valoir que sa prestation de services avait été fournie de manière incidente et en l'absence de lien avec son activité économique indépendante d'huissier privé, seule activité pour laquelle il était immatriculé à la TVA.

21 Dans ces circonstances, l'Administrativen sad – Varna a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Faut-il qu'une personne physique immatriculée à la TVA, en raison de ses activités d'huissier privé, soit considérée comme un assujetti au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive [TVA] et soit obligée d'acquitter la TVA conformément à l'article 193 de la directive [TVA] en ce qui concerne une prestation de services occasionnelle, effectuée en l'absence de lien avec ses activités d'huissier privé?»

### **Sur la question préjudicielle**

22 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 9, paragraphe 1, de la directive TVA doit être interprété en ce sens qu'une personne assujettie à la TVA pour ses activités d'huissier indépendant doit être considérée comme «assujetti» pour toute autre activité économique exercée de manière occasionnelle.

*Observation liminaire*

23 Afin de répondre à cette question, il convient de relever d'emblée que, alors que tant la juridiction de renvoi que le Direktor et les gouvernements bulgare et roumain raisonnent sur la base d'un contrat de mandat et d'une prestation de services par le mandataire, la Commission européenne considère qu'il s'agit, dans l'affaire au principal, d'un contrat de commission au sens de l'article 14, paragraphe 2, sous c), de la directive TVA et que, par conséquent, la présente affaire concerne une livraison de biens.

24 À cet égard, il importe de rappeler qu'il n'appartient pas à la Cour de se prononcer sur l'interprétation et l'applicabilité de dispositions nationales ou d'établir les faits pertinents pour la solution du litige au principal.

25 En effet, il incombe à la Cour de prendre en compte, dans le cadre de la répartition des compétences entre les juridictions communautaires et nationales, le contexte factuel et réglementaire dans lequel s'insère la question préjudicielle, tel que défini par la décision de renvoi (voir arrêts du 13 novembre 2003, Neri, C-153/02, Rec. p. I-13555, points 34 et 35, ainsi que du 29 avril 2004, Orfanopoulos et Oliveri, C-482/01 et C-493/01, Rec. p. I-5257, point 42).

26 Dans ces conditions, force est de constater que la juridiction de renvoi, dans sa décision de renvoi, a qualifié le contrat de «contrat de mandat». Par conséquent, les considérations qui suivent présupposent l'existence d'un contrat de mandat et donc la prestation de services.

#### *Sur le fond*

27 Tout d'abord, il convient de rappeler que, en vertu de l'article 9, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive TVA, «[e]st considéré comme 'assujetti' quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.» Par ailleurs, selon le second alinéa de cette disposition, est considérée comme activité économique, en substance, «toute» activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services.

28 Ensuite, s'il est vrai qu'il peut résulter d'une lecture a contrario de l'article 12, paragraphe 1, de la directive TVA qu'une personne qui n'effectue qu'occasionnellement une opération généralement faite par un producteur, un commerçant ou un prestataire de services ne doit, en principe, pas être considérée comme un «assujetti», au sens de cette directive, il ne découle cependant pas nécessairement de cette disposition qu'un assujetti, agissant dans un certain domaine d'activité, qui effectue occasionnellement une opération relevant d'un autre domaine d'activités n'est pas redevable de la TVA sur cette opération.

29 Au contraire, il y a lieu de rappeler, ainsi qu'il découle du considérant 5 de la directive TVA, qu'«un système de TVA atteint la plus grande simplicité et la plus grande neutralité lorsque la taxe est perçue d'une manière aussi générale que possible». En outre, le considérant 13 de cette directive souligne que «[l]a notion d'assujetti devrait être définie de manière à permettre aux États membres, afin de garantir une meilleure neutralité de l'impôt, d'y inclure les personnes effectuant des opérations occasionnelles».

30 Dans ces conditions, il convient d'interpréter l'article 12, paragraphe 1, de la directive TVA en ce sens qu'il ne vise que les personnes qui ne sont pas déjà assujetties à la TVA pour leurs activités économiques principales. En revanche, s'agissant d'un tel assujetti à la TVA, tel que M. Kostov, il ne serait pas en conformité avec, notamment, l'objectif d'une perception simple et aussi générale que possible de la TVA, d'interpréter l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA en ce sens que la notion d'«activité économique» figurant à cette disposition n'englobe pas une activité qui, tout en n'étant exercée qu'occasionnellement, relève de la

définition générale de cette notion figurant à la première phrase de ladite disposition, et est exercée par un assujetti exerçant également, de manière permanente, une autre activité économique aux fins de la directive TVA.

31 Eu égard à ce qui précède, il y a lieu de répondre à la question posée que l'article 9, paragraphe 1, de la directive TVA doit être interprété en ce sens qu'une personne physique, déjà assujettie à la TVA, pour ses activités d'huissier indépendant, doit être considérée comme «assujetti» pour toute autre activité économique exercée de manière occasionnelle, à condition que cette activité constitue une activité au sens de l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA.

### **Sur les dépens**

32 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 (première chambre) dit pour droit:

**L'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens qu'une personne physique, déjà assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée, pour ses activités d'huissier indépendant, doit être considérée comme «assujetti» pour toute autre activité économique exercée de manière occasionnelle, à condition que cette activité constitue une activité au sens de l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la directive 2006/112.**

Signatures

\* Langue de procédure: le bulgare.