

Affaire C-215/19**Demande de décision préjudicielle****Date de dépôt :**

8 mars 2019

Jurisdiction de renvoi :

Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande)

Date de la décision de renvoi :

5 mars 2019

Partie demanderesse :

Veronsaajien oikeudenvälvontayksikkö

Partie défenderesse :

ORDONNANCE DU KORKEIN HALLINTO-OIKEUS (COUR ADMINISTRATIVE SUPRÊME, FINLANDE)

5 mars 2019

[OMISSIS]

Affaire : saisine à titre préjudiciel de la Cour de justice de l'Union européenne en application de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)

Partie requérante : Veronsaajien oikeuden valvontayksikkö (service de l'administration fiscale finlandaise chargé de défendre les droits des destinataires de recettes fiscales)

Auteur de la demande de décision préalable

A Oy

Décision dont pourvoi :

Décision du Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki, Finlande)
du 27 octobre 2017, n° 17/0976/1

Objet du recours

- 1 Selon l'arvonlisäverolaki (loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée, ci-après l'« AVL »), si une affaire est importante pour le demandeur, l'administration fiscale rend, sur demande écrite, une décision préalable sur la manière dont la loi est appliquée à une opération du demandeur. La demande doit contenir une présentation concrète de la question pour laquelle une décision préalable est sollicitée, ainsi que les indications nécessaires pour la décision dans l'affaire.
- 2 À la demande de son destinataire, une décision préalable devenue définitive doit être respectée en tant que décision contraignante pour la période pour laquelle elle a été adoptée. Le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) peut être saisi d'un recours contre une décision concernant l'imposition à la TVA prise par l'administration fiscale sur le fondement de l'AVL. L'arrêt de ce dernier peut faire l'objet d'un pourvoi devant le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande), si celui-ci l'autorise. Les parties ayant qualité pour agir sont le demandeur et le veronsaajien oikeudenvaltvontayksikkö (service de l'administration fiscale finlandaise chargé de défendre les droits des destinataires de recettes fiscales), lequel doit être mis en mesure de présenter un mémoire en réponse aux conclusions du demandeur. [Or. 2]
- 3 Dans la présente procédure, A Oy a demandé à l'administration fiscale de rendre une décision préalable dans les circonstances qui seront précisées ci-après. Cette société a saisi le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) d'un recours contre la décision préalable de l'administration fiscale. Celui-ci a fait droit au recours. Le Veronsaajien oikeudenvaltvontayksikkö a demandé l'autorisation de former un pourvoi et a contesté l'arrêt du tribunal administratif devant le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême).
- 4 La présente affaire porte sur l'interprétation de l'article 47 de la directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « directive TVA »), ainsi que des articles 13 ter et 31 bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après le « règlement d'exécution »), tel que modifié par le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 en ce qui concerne le lieu de prestation des services.

La demande de décision préalable adressée à l'administration fiscale et la décision préalable rendue par l'administration fiscale

La demande de décision préalable adressée à l'administration fiscale

- 5 A Oy (ci-après également la « société ») est un opérateur national de réseaux de communication sans fil. L'activité de cette société comprend en outre le développement de réseaux de télécommunications et d'infrastructures de réseaux.

- 6 La société propose des services de colocalisation à ses clients, des opérateurs nationaux et étrangers dans le domaine des technologies de l'information. Les clients de cette société utilisent leurs propres serveurs pour fournir des connexions électroniques à leurs clients. Les serveurs sont hébergés dans les locaux de centres de données qui sont équipés des connexions électroniques nécessaires et dans lesquels l'humidité et la chaleur, notamment, sont régulées de manière précise pour permettre une utilisation des serveurs conforme à leur destination. Le bon fonctionnement des équipements que le client installe dans les baies de brassage suppose en effet un environnement réfrigéré.
- 7 Le service d'hébergement en centre de données proposé par la société inclut la fourniture d'une baie de brassage équipée d'une porte pouvant être verrouillée, de l'électricité ainsi que d'un environnement offrant les meilleures conditions possibles pour l'utilisation des serveurs. Les services liés à l'environnement d'utilisation incluent notamment la surveillance de la température et de l'humidité du local technique, la réfrigération, la surveillance des interruptions de l'alimentation électrique, des détecteurs de fumée afin de repérer d'éventuels incendies à l'intérieur des baies de brassage ainsi qu'un contrôle d'accès électronique. De plus, la société gère entre autres le nettoyage général et le changement des ampoules électriques. [Or. 3]
- 8 Les baies de brassage se trouvent dans un immeuble loué par la société ; celle-ci y a monté plusieurs baies de brassage. Ces baies de brassage mesurent 2 mètres de hauteur, 0,8 mètre de largeur et un mètre de profondeur. Elles sont vissées au plancher. Les clients de la société y placent leurs équipements. Ces équipements sont eux-mêmes vissés à la baie de brassage et peuvent en être détachés en quelques minutes. Les équipements pèsent de 2 à 300 kg et les baies de brassage, avec l'équipement, ont un poids total de 20 à 500 kg.
- 9 Les clients n'ont pas la clé de leur baie de brassage, mais un service de gardiennage est disponible 24 heures sur 24. Le client, sur présentation d'un document d'identité, reçoit une clé qui lui donne accès à sa baie de brassage. La société n'a pas droit d'accès à la baie de brassage de son client.
- 10 Dans le contrat, la société et le client ont convenu séparément du loyer au titre de la location de la baie de brassage, d'une part, et de l'électricité, d'autre part, qui est facturée en fonction de la consommation. Ces deux postes sont toutefois facturés globalement, le détail n'apparaît pas sur la facture. La part de l'électricité et de la distribution de courant représente environ un tiers de la prestation de service. La facturation est mensuelle.
- 11 Le client peut, en option, acheter notamment à la société un service de maintenance, tel que la réinitialisation des équipements ou le raccordement de câbles. Moyennant supplément, le client peut également charger la société de fixer ses équipements à la baie. Ce sont plutôt des clients étrangers qui ont recours à ce service. Les clients commandent fréquemment à la société d'autres services à supplément, tels que des services de maintenance.

Les questions posées dans la demande de décision préalable

- 12 L'article 65 de l'AVL, en vertu duquel le pays de prestation d'un service fourni à un professionnel est celui du lieu d'établissement du client, est-il applicable au panier de services offert par la société, tel que décrit ci-dessus ?

La décision préalable rendue le 27 février 2017 par l'administration fiscale pour la période comprise entre le 27 février 2017 et le 31 décembre 2018

- 13 L'administration fiscale a déclaré dans la décision préalable qu'elle a adressée à la société que la fourniture du panier de services décrit ci-dessus n'est pas une prestation de services telle que visée par la règle du pays de prestation de l'article 65 de l'AVL, mais une prestation de service se rattachant à un immeuble, au sens de l'article 67 de l'AVL, dont le pays de prestation est le pays dans lequel l'immeuble en question est situé. **[Or. 4]**
- 14 Dans sa décision, l'administration fiscale a considéré que c'est la location du local technique requis pour héberger le serveur du client qui constitue la prestation de service principale dans le panier décrit ci-dessus, et que cette prestation est centrale et essentielle pour les services à fournir. Il s'agit donc d'une cession d'un droit d'utilisation d'un bien immeuble, au sens de l'article 27 de l'AVL, et d'un service se rattachant à un immeuble, tel que visé à l'article 67 de l'AVL, dont le pays de prestation est déterminé en application dudit article 67 de l'AVL.

Résumé de la procédure devant le hallinto-oikeus (tribunal administratif) et des principaux arguments des parties intéressées

- 15 Dans son recours, *la société* a demandé au Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) d'annuler la décision de l'administration fiscale et de déclarer à titre de nouvelle décision préalable que le panier de services précédemment décrit est une prestation de services telle que visée par la règle du pays de prestation de l'article 65 de l'AVL.
- 16 Par l'arrêt qu'il a rendu le 27 octobre 2017, le *Helsingin hallinto-oikeus* (tribunal administratif de Helsinki) a fait droit au recours de la société, a annulé la décision de l'administration fiscale et déclaré à titre de nouvelle décision préalable que le panier de services précédemment décrit est une prestation de services telle que visée par l'article 65 de l'AVL. Dans son arrêt, le hallinto-oikeus (tribunal administratif) a fait référence aux dispositions des articles 28, 65 et 67, premier alinéa, de l'AVL, de l'article 47 de la directive TVA et de l'article 13 ter et 31 bis du règlement d'exécution, ainsi qu'à l'arrêt du 27 juin 2013, *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland* (C-155/12, EU:C:2013:434).
- 17 D'après le hallinto-oikeus (tribunal administratif), il convient en l'espèce d'établir si le service d'hébergement en centre de données décrit ci-dessus doit être considéré comme étant un service se rattachant un immeuble dont le pays de

prestation est déterminé en application de la règle du pays de prestation de l'article 67 de l'AVL.

- 18 Le hallinto-oikeus (tribunal administratif) a considéré dans sa décision que, même si les baies de brassage destinées à accueillir les serveurs des clients sont fixées au sol, elles peuvent être déplacées sans destruction ou modification de l'immeuble ou de la construction au sens de l'article 13 ter, sous d), du règlement d'exécution. Les baies de brassage ne sont donc pas un bien immeuble au sens du règlement d'exécution.
- 19 D'après le hallinto-oikeus (tribunal administratif), le client de la société ne reçoit pas en jouissance une quelconque fraction du centre de données, considéré en tant qu'immeuble, mais seulement la possibilité d'utiliser la baie de brassage placée dans ce centre de données dans des conditions optimales. Le hallinto-oikeus (tribunal administratif) a considéré que la société vendait à ses clients un panier de services relatif à l'hébergement de leurs serveurs, appelé service d'hébergement en centre de données, dont la prestation principale consiste à offrir aux clients le meilleur environnement possible pour le fonctionnement des serveurs. [Or. 5]
- 20 Dans ces conditions, le panier de services précédemment décrit ne saurait, selon le hallinto-oikeus (tribunal administratif), être considéré comme un service se rattachant à un immeuble. Le pays de prestation de ce service se détermine donc en application de la règle du pays de prestation de l'article 65 de l'AVL.
- 21 Dans son pourvoi, le *Veronsaajien oikeudenvaltavontayksikkö* a demandé au Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) d'annuler la décision du hallinto-oikeus (tribunal administratif) et de rétablir la décision préalable rendue par l'administration fiscale, en vertu de laquelle le panier de services proposé par la société consiste en la cession d'un droit d'utilisation d'un bien immeuble, conformément à l'article 27 de l'AVL ou, à défaut, qu'il s'agit d'une prestation de service se rattachant à un immeuble au sens de l'article 67 de l'AVL.
- 22 À titre de motivation, le *Veronsaajien oikeudenvaltavontayksikkö* a fait valoir que les baies de brassage qui se trouvent dans le bâtiment sont des éléments qui font partie intégrante de l'immeuble au sens de l'article 13 ter, sous c), du règlement d'exécution, sans lesquels le centre de données serait incomplet, compte tenu de l'usage auquel il est destiné. Les baies de brassage peuvent être installées dans l'immeuble de telle sorte qu'elles peuvent être déplacées et échangées. Aux fins de l'application de l'article 13 ter, sous c), du règlement d'exécution, il est sans importance de savoir si les éléments faisant partie intégrante de l'immeuble, en l'occurrence les baies de brassage, peuvent être déplacés sans destruction ou modification de l'immeuble.
- 23 Le *Veronsaajien oikeudenvaltavontayksikkö* a en outre considéré que le panier de services proposé par la société, qu'il soit qualifié de location d'un bien immeuble ou de n'importe quel autre type de prestation de service, se rattache à un bien

immeuble, et que son lieu de prestation est l'endroit où se situe ce bien immeuble, c'est-à-dire le centre de données.

- 24 D'après le Veronsaajien oikeudenvallvontayksikkö, le bien immeuble, c'est-à-dire la baie de brassage située dans le centre de données, est un élément constitutif du panier de services offert par la société. Ce bien immeuble est central et essentiel pour les services fournis. Il n'est pas possible d'exécuter la prestation de service sans le bien immeuble qui en constitue la base, ce qui prouve que la fourniture du service est liée à un bien immeuble précis. Le panier de services offert par la société est issu d'un bien immeuble, car c'est un bien immeuble qui est utilisé pour fournir le service, et ce bien constitue l'élément déterminant et principal de la prestation de service. Le service a donc un lien direct avec ce bien immeuble et il s'agit d'un service se rattachant à un bien immeuble. **[Or. 6]**
- 25 *La société* a fait valoir devant le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) que les locaux qu'elle a pris en location pour son activité d'hébergement en centre de données avaient initialement été construits à d'autres fins. Les locaux ont ultérieurement été transformés pour pouvoir servir de centre de données et pourront facilement être rendus à leur destination initiale une fois que le bail sera venu à expiration.
- 26 La société considère que les baies de brassage qui se trouvent dans les locaux du centre de données ne peuvent pas être considérées comme faisant partie intégrante de l'immeuble. Même sans les baies de brassage, l'immeuble reste complet. La mise à disposition d'un centre de données est une activité spécifique qui s'exerce dans un immeuble. Les baies de brassage servent à l'activité d'hébergement en centre de données exercée par la société, autrement dit, ce sont des équipements au service d'une activité spécifique. De tels équipements ne peuvent faire partie intégrante d'un immeuble que dans le cas où ils ne peuvent être déplacés sans destruction ou modification de l'immeuble lui-même. Or, les baies de brassage peuvent être déplacées sans que ni l'immeuble ni elles-mêmes ne soient détruits.

Législation nationale

- 27 La directive TVA et la législation qui l'a précédée, la sixième directive 77/388/CEE du Conseil 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, ont été transposées en Finlande par la loi n° 1501 du 30 décembre 1993¹, entrée en vigueur le 1^{er} juin 1994 et telle que modifiée ultérieurement (les références législatives notées entre parenthèses correspondent aux textes qui étaient en vigueur au cours de la période pour laquelle la décision préalable a été rendue).

¹ <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501>

- 28 D'après l'article 1^{er}, premier alinéa, point 1, de l'AVL, la TVA est prélevée au profit de l'État pour toute vente de biens et de services effectuée en Finlande dans le cadre d'une activité commerciale.
- 29 Aux termes du premier alinéa de l'article 27 de l'AVL, la vente de biens immeubles ainsi que l'affermage, la location, les servitudes ou toute autre cession de droit susceptible d'être rattaché à un immeuble sont exonérés de la TVA. Aux termes du second alinéa de cette disposition, toute vente d'électricité, de gaz, de chaleur, d'eau et d'autres biens du même type réalisée dans le contexte de la cession d'un droit d'utilisation d'un bien immeuble lui-même non imposé est également exonérée de la TVA.
- 30 D'après l'article 28 de l'AVL (1064/2016), est considéré comme « immeuble » tout bien immeuble tel que défini à l'article 13 ter du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée. [Or. 7]
- 31 Aux termes de l'article 65 de l'AVL (505/2014), sauf disposition contraire de cette même loi, le lieu d'une prestation de service fournie à un professionnel agissant en tant que tel est la Finlande lorsque celle-ci est fournie à l'établissement stable du client, lui-même situé dans ce pays. Le lieu d'une telle prestation de service, lorsqu'elle n'est pas fournie à l'établissement stable, est la Finlande lorsque le siège de l'activité économique du client est situé dans ce pays.
- 32 En vertu de l'article 67, premier alinéa, de l'AVL (1064/2016), le lieu des prestations de services se rattachant à un immeuble est la Finlande lorsque l'immeuble en question est situé dans ce pays. Selon le deuxième alinéa de cette disposition, sont considérées comme « prestations de services se rattachant à un immeuble » notamment les services d'experts et d'agents immobiliers, les services d'hébergement hôtelier, l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble, ainsi que les services de construction.

Les dispositions et la jurisprudence pertinentes du droit de l'Union

La directive 2006/112/CE sur la TVA

- 33 D'après l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive TVA, sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel.
- 34 Aux termes de l'article 47 de la directive TVA, le lieu des prestations de services se rattachant à un bien immeuble, y compris les prestations d'experts et d'agents immobiliers, la fourniture de logements dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, tels que des camps de vacances ou des sites aménagés pour camper, l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble et les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers,

telles que celles fournies par les architectes et les entreprises qui surveillent l'exécution des travaux, est l'endroit où ce bien immeuble est situé.

- 35 En application de l'article 135, paragraphe 1, sous l), les États membres exonèrent la location de biens immeubles de la TVA.

Règlement d'exécution n° 282/2011, tel que modifié par le règlement d'exécution n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 en ce qui concerne le lieu de prestation des services

- 36 En vertu de l'article 13 ter du règlement d'exécution, pour l'application de la directive 2006/112/CE, est considéré comme « bien immeuble »: **[Or. 8]**

a) toute partie déterminée de la terre, située à ou sous sa surface, à laquelle peuvent être attachés des droits de propriété et de possession ;

b) tout immeuble ou toute construction fixé(e) au sol ou dans le sol au-dessus ou au-dessous du niveau de la mer, qui ne peut être aisément démonté(e) ou déplacé(e) ;

c) tout élément installé et faisant partie intégrante d'un immeuble ou d'une construction sans lequel l'immeuble ou la construction est incomplet, tel que portes, fenêtres, toitures, escaliers et ascenseurs ;

d) tout élément, matériel ou machine, installé à demeure dans un immeuble ou une construction qui ne peut être déplacé sans destruction ou modification de l'immeuble ou de la construction.»

- 37 Aux termes de l'article 31 bis, paragraphe 1, du règlement d'exécution, les services se rattachant à un bien immeuble, au sens de l'article 47 de la directive 2006/112/CE, ne comprennent que les services présentant un lien suffisamment direct avec le bien concerné. Les services sont considérés comme ayant un lien suffisamment direct avec un bien immeuble dans les cas suivants :

a) lorsqu'ils sont issus d'un bien immeuble, que ledit bien immeuble est un élément constitutif du service et qu'il est central et essentiel pour les services fournis ;

b) lorsqu'ils sont fournis ou destinés à un bien immeuble et ont pour objet de modifier le statut juridique ou les caractéristiques physiques dudit bien.

- 38 En application de l'article 31 bis, paragraphe 2, du règlement d'exécution, le paragraphe 1 couvre notamment :

h) le crédit-bail ou la location d'un bien immeuble, dans les cas autres que ceux couverts par le paragraphe 3, point c), y compris l'entreposage de biens dans une partie spécifique du bien immeuble affectée à l'usage exclusif du preneur ;

j) l'octroi ou le transfert de droits, autres que ceux visés aux points h) et i), relatifs à l'usage de l'ensemble ou de parties d'un bien immeuble, y compris l'autorisation d'utiliser une partie d'un bien, tels que l'octroi de droits de pêche ou de chasse, ou d'accès à des salons d'attente dans les aéroports, ou d'utiliser une infrastructure soumise au péage, comme les ponts ou les tunnels ;

- 39 L'article 31 bis, paragraphe 3, du règlement d'exécution énumère les services qui ne sont pas considérés comme se rattachant à un bien immeuble. Cette disposition énonce, sous b), que le paragraphe 1 ne couvre pas l'entreposage de biens dans un bien immeuble si aucune partie spécifique du bien immeuble n'est affectée à l'usage exclusif du preneur. **[Or. 9]**

La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne

- 40 L'arrêt rendu par la Cour le 27 juin 2013 dans l'affaire RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:434) portait notamment sur l'interprétation de l'article 47 de la directive TVA. Par sa question, la juridiction de renvoi demandait, en substance, si l'article 47 de la directive TVA devait être interprété en ce sens qu'une prestation de services complexe d'entreposage, consistant en la prise en charge des marchandises en entrepôt, le placement de celles-ci dans les espaces d'entreposage appropriés, leur stockage, leur conditionnement, leur remise, leur déchargement et leur chargement ainsi que, pour certains clients, le reconditionnement du matériel livré en emballages pour des assortiments individuels, constituait une prestation de services se rattachant à un bien immeuble au sens de cet article.
- 41 Au point 26 de l'arrêt précité, la Cour a considéré que la prestation complexe d'entreposage en cause au principal constituait une opération unique dont la prestation principale consistait dans l'entreposage de marchandises.
- 42 En ce qui concerne la détermination de l'endroit auquel cette opération unique est réputée être fournie, la Cour a constaté aux points 34 à 36 de l'arrêt que, pour qu'une prestation de services relève du champ d'application de l'article 47 de la directive TVA, il faut que cette prestation soit liée à un immeuble expressément déterminé. Toutefois, dans la mesure où un grand nombre de services se rattachent d'une manière ou d'une autre à un bien immeuble, il faut en outre que la prestation de services ait pour objet le bien immeuble lui-même. Tel est le cas, notamment, lorsqu'un bien immeuble expressément déterminé doit être considéré comme étant un élément constitutif d'une prestation de services, en ce qu'il constitue un élément central et indispensable de celle-ci. Les prestations de services énumérées à l'article 47 de la directive TVA, qui concernent soit l'usage ou l'aménagement d'un bien immeuble, soit la gestion, y compris l'exploitation, et l'évaluation d'un tel bien, se caractérisent par le fait que le bien immeuble constitue lui-même l'objet de la prestation.

- 43 La Cour a constaté au point 37 de l'arrêt précité qu'une prestation d'entreposage telle que celle en cause au principal, qui ne saurait être considérée comme étant relative à l'aménagement, à la gestion ou à l'évaluation d'un bien immeuble, n'est susceptible de relever du champ d'application dudit article 47 qu'à la condition que soit accordé au bénéficiaire de cette prestation un droit d'utilisation de tout ou partie d'un bien immeuble expressément déterminé. **[Or. 10]**
- 44 Au point 38 de l'arrêt, la Cour a également constaté que, s'il devait s'avérer que les bénéficiaires d'une telle prestation d'entreposage n'ont, par exemple, aucun droit d'accès à la partie de l'immeuble où leurs marchandises sont entreposées ou que le bien immeuble sur lequel ou dans lequel celles-ci doivent être entreposées ne constitue pas un élément central et indispensable de la prestation de services, ce qu'il appartient aux juridictions nationales de vérifier, une prestation de services telle que celle en cause au principal ne saurait relever de l'article 47 de la directive TVA.
- 45 Selon le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême), cet arrêt de la Cour auquel a fait référence l'arrêt attaqué du Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) ne donne pas de réponse directe aux questions concernant la présente espèce.

Le caractère nécessaire de la demande de décision préjudicielle

- 46 Il se pose en l'espèce la question de savoir si les baies de brassage fournies dans le cadre du service d'hébergement en centre de données proposé par la société doivent être considérées comme un bien immeuble au sens de l'article 13 ter du règlement d'exécution. Si la réponse à cette question est négative, il faudra en plus résoudre la question de savoir si le service d'hébergement en centre de données proposé par la société doit être considéré comme un service se rattachant à un bien immeuble au sens de l'article 47 de la directive TVA, dont le lieu de prestation est l'endroit où ce bien immeuble est situé. Dans le cadre de l'appréciation de cette dernière question, il faut également prendre en compte l'article 31 bis du règlement d'exécution, qui précise les contours de la notion de « services se rattachant à un bien immeuble ».
- 47 Dans l'arrêt attaqué, le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) a considéré que les baies de brassage fournies dans le cadre du service d'hébergement en centre de données proposé par la société n'étaient pas des biens immeubles au sens de l'article 13 ter du règlement d'exécution. Le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) a en outre considéré que le service d'hébergement en centre de données proposé par la société ne devait pas être considéré comme un service se rattachant à un bien immeuble au sens de l'article 31 bis du règlement d'exécution.
- 48 Le Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö conteste auprès du Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) l'interprétation que le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif de Helsinki) a donnée des règles auxquelles

il a fait référence dans son arrêt. D'après le Veronsaajien oikeudenvaltovayksikkö, les baies de brassage sont des biens immeubles et le service d'hébergement en centre de données proposé par la société est un service se rattachant à un bien immeuble dont le lieu de prestation est l'endroit où ce bien immeuble est situé. [Or. 11]

- 49 Le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) n'a pas connaissance d'une décision préjudicielle de la Cour relative à l'application de l'article 47 de la directive TVA et des articles 13 ter et 31 bis du règlement d'exécution à l'activité de la société telle que décrite ci-dessus. Comme la décision dans l'affaire en cours dépend de l'interprétation des dispositions précitées, il est nécessaire de demander à la Cour une décision à titre préjudiciel.
- 50 Le Veronsaajien oikeudenvaltovayksikkö et A Oy ont eu l'occasion de prendre position sur la transmission d'une demande de décision préjudicielle à la Cour.

Ordonnance du Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) concernant la demande d'une décision préjudicielle adressée à la Cour

- 51 Le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) a décidé de surseoir à statuer et de demander à la Cour, conformément à l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union (TFUE), de se prononcer à titre préjudiciel sur l'interprétation des règles de la directive TVA 2006/112/CEE et du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 concernant la définition du bien immeuble et les services se rattachant à un bien immeuble. La demande d'une décision préjudicielle est nécessaire en vue d'une décision dans l'affaire pendante devant le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême).

Les questions préjudicielles

1. Convient-il d'interpréter les articles 13 ter et 31 bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après le «règlement d'exécution»), tel que modifié par le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 en ce qui concerne le lieu de prestation des services, en ce sens qu'un service d'hébergement en centre de données tel qu'en cause dans l'affaire au principal, dans le cadre duquel un professionnel fournit à ses clients, pour qu'ils y installent leurs serveurs, des baies de brassage situées dans un centre de données, avec des biens et services accessoires, doit être considéré comme étant un service de location d'un bien immeuble ?

2. En cas de réponse négative à la première question, convient-il néanmoins d'interpréter l'article 47 de la directive TVA 2006/112/CE et l'article 31 bis du règlement d'exécution susmentionné en ce sens qu'un service d'hébergement en centre de données tel qu'en cause dans l'affaire au principal doit être considéré

comme un service se rattachant à un bien immeuble dont le lieu de prestation est l'endroit où ce bien immeuble est situé ? **[Or. 12]**

[OMISSIS]

[Or. 13]

[OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL