

Affaire C-598/20**Demande de décision préjudicielle****Date de dépôt :**

13 novembre 2020

Juridiction de renvoi :

Satversmes tiesa (Lettonie)

Date de la décision de renvoi :

11 novembre 2020

Partie requérante :

AS « Pilsētas zemes dienests »

Institution ayant adopté l'acte attaqué :

Latvijas Republikas Saeima

Décision**de saisir la Cour de justice à titre préjudiciel**

[OMISSIS] [numéro d'affaire]

*Riga**le 11 novembre 2020*

La Satversmes tiesa (Cour constitutionnelle, Lettonie), lors d'une audience préparatoire [OMISSIS] [composition de la Cour]

après avoir examiné les pièces du dossier dans l'affaire [OMISSIS] portant sur la « conformité de l'article 1^{er}, paragraphe 14, sous c), du « Pievienotās vērtības nodokļa likums » (loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée) à l'article 91, première phrase, et à l'article 105, première à troisième phrases, de la Constitution de la République de Lettonie, en ce qui concerne la location de terrains en cas de bail obligatoire » [OMISSIS]

a constaté comme suit :

- 1 L'affaire [OMISSIS] est en cours de préparation pour être examinée par la Cour constitutionnelle. Le présent litige trouve son origine dans un recours constitutionnel formé par la société anonyme « Pilsētas zemes dienests » (ci-après la « requérante »).

Le juge [OMISSIS] a demandé de saisir la Cour de justice à titre préjudiciel.

[OMISSIS] **[Or. 2]** [OMISSIS] [questions de procédure]

Par conséquent, la juridiction de céans examinera si, dans la présente affaire, il existe des circonstances de nature à justifier la saisine à titre préjudiciel de la Cour de justice.

I. Les faits du litige au principal

- 2 Le 29 novembre 2012, le Parlement a adopté la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée [ci-après la « loi sur la TVA »], qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2013.

L'article 1^{er}, point 14, sous c), de la loi sur la TVA prévoit que la prestation de services est une opération qui exclut la fourniture de biens, et que la location de biens est également considérée comme la prestation de services au sens de la présente loi (ci-après la « disposition litigieuse »).

- 3 La requérante soutient que, dans la mesure où elle concerne la location de terrains en cas de bail obligatoire, la disposition litigieuse méconnaît l'article 91, première phrase, et l'article 105, première à troisième phrases, de la Constitution de la République de Lettonie (ci-après la « Constitution »).

La requérante est une société anonyme. Elle est propriétaire d'un terrain sur lequel sont situés des immeubles de logements collectifs appartenant à d'autres personnes. Le terrain a été acquis par la requérante en vertu d'un acte juridique. Il existe une relation de bail obligatoire entre la requérante et les propriétaires des immeubles de logements collectifs concernés. La requérante est enregistrée en tant qu'assujettie à la taxe sur valeur ajoutée depuis le 6 janvier 2002 et l'une de ses activités principales est la location et la gestion de biens immobiliers propres ou loués.

Conformément à l'article 50, paragraphe 1, point 3, du likums « Par valsts un pašvaldību dzīvojamu māju privatizāciju » (loi sur la privatisation des logements de l'État et des collectivités locales), en cas de bail obligatoire, le propriétaire du terrain et le propriétaire de l'immeuble de logements collectifs sont mutuellement tenus de conclure un contrat de location de terrains. En outre, le montant du loyer que la requérante était en droit de percevoir à ce titre aurait été fixé par voie réglementaire. Étant donné que, dans la présente affaire, les parties ne sont pas parvenues à s'entendre sur la conclusion du contrat de bail et sur le montant du loyer, la requérante a intenté une action en justice pour réclamer aux propriétaires des immeubles de logements collectifs le loyer tiré de la location obligatoire des terrains, y compris le montant de la taxe sur la valeur ajoutée [ci-après la « TVA »] correspondant à ces revenus. Le tribunal [compétent] **[Or. 3]** a fait droit à la demande visant à obtenir le loyer tiré de la location obligatoire des terrains, mais a rejeté la demande de paiement du montant de la TVA correspondant.

Selon la disposition litigieuse, la location de biens immeubles, notamment dans le cas d'un bail obligatoire, est considérée comme une prestation de services soumise à la TVA. Cela réduit considérablement le revenu total que le propriétaire foncier tire de la location du bien lui appartenant, puisque la requérante serait tenue de verser au budget de l'État la TVA sur le montant du loyer tiré de la location obligatoire. Ainsi, une restriction aurait été imposée au droit de propriété dont bénéficie la requérante en vertu de l'article 105 de la Constitution. En outre, le principe d'égalité devant la loi, établi à l'article 91, première phrase, de la Constitution, aurait également été méconnu car les propriétaires fonciers qui ne sont pas enregistrés en tant qu'assujettis à la TVA n'auraient pas à payer cette taxe au titre de la location obligatoire de terrains dans des circonstances comparables.

Avant de décider de soumettre certaines prestations de services à la TVA, le législateur aurait dû apprécier si la location de biens immeubles, en particulier en cas de bail obligatoire, constitue une prestation de services qui, en règle générale, peut être soumise à la TVA. À cet égard, il est nécessaire de prendre en compte la législation de l'Union, et plus précisément la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « directive 2006/112 »). En vertu de l'article 135, paragraphe 1, de la directive 2006/112, la location de biens immeubles n'est pas soumise à la TVA. Cette exonération s'explique par le fait que la location de biens immeubles est normalement une activité relativement passive qui ne génère pas de valeur ajoutée significative.

- 4 L'institution ayant adopté l'acte attaqué, le Parlement, fait valoir que la disposition litigieuse est conforme à l'article 91, première phrase, et à l'article 105 première à troisième phrases, de la Constitution.

Aux termes de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 2006/112, les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti, sont soumises à la TVA. Selon une jurisprudence de la Cour, un service n'est soumis à la TVA que s'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique dans le cadre duquel des prestations réciproques sont échangées. Les relations juridiques résultant de la location obligatoire doivent être considérées comme des relations juridiques [Or. 4] établies par la loi entre le propriétaire du terrain et le propriétaire de l'immeuble. Dans le cadre de ces relations juridiques, le propriétaire du terrain donne le terrain à bail au propriétaire de l'immeuble, qui lui verse un loyer en contrepartie. Par conséquent, la location d'un terrain en cas de bail obligatoire est à considérer comme une prestation de services soumise à la TVA.

L'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112 prévoit que les États membres exonèrent de la TVA l'affermage et la location de biens immeubles. Cependant, le paragraphe 2 de cette disposition prévoit que les États membres sont libres de prévoir des cas d'exclusion de cette exonération, à savoir de réglementer les cas dans lesquels l'affermage ou la location de biens immeubles est néanmoins soumis à la TVA. Le législateur aurait été en droit de prévoir que,

en cas de location d'un terrain acquis à des fins lucratives et lorsque l'existence des relations juridiques résultant du bail obligatoire est un fait connu, la prestation de services est soumise à la TVA. Ainsi, en cas de bail obligatoire, le service de location est soumis à la TVA s'il est fourni par un propriétaire foncier inscrit au registre des assujettis à la TVA. À son tour, le propriétaire de l'immeuble paie le loyer au titre du bail obligatoire indiqué sur la facture, qui comprend également le montant de la TVA correspondant.

II. Le droit letton

- 5 Aux termes de l'article 91, première phrase, de la Constitution, « [t]outes les personnes en Lettonie sont égales devant la loi ».

L'article 105, première à troisième phrases, prévoit que « [t]oute personne a droit à la propriété. Le droit à la propriété ne peut être exercé de manière contraire à l'intérêt public. Le droit de propriété ne peut être limité que conformément à la loi ».

- 6 Les personnes assujetties à la TVA, les transactions imposables et les exonérations de la TVA sont déterminées par la loi sur la TVA.

L'article 1^{er}, point 14, sous c), de la loi sur la TVA prévoit que la prestation de services est une opération qui exclut la fourniture de biens, et que la location de biens est également considérée comme la prestation de services au sens de la présente loi.

Conformément à l'article 5, paragraphe 1, point 2, de la loi sur TVA, la prestation de services à titre onéreux dans le cadre d'une activité économique est soumise à la TVA. Par « activité économique », on entend toute **[Or. 5]** activité effectuée de manière systématique et indépendante en contrepartie d'une rémunération, y compris l'exploitation de biens en vue d'obtenir un revenu régulier (*voir article 4 de loi sur la TVA*).

Le législateur a prévu, à l'article 52, paragraphe 1, point 25, de la loi sur la TVA, que le seul service de location ou de crédit-bail qui n'est pas soumis à la TVA est la location de locaux à usage résidentiel (à l'exception des services d'hébergement dans des établissements d'hébergement – hôtels, motels, maisons d'hôtes, maisons de campagne, campings et logements touristiques).

L'article 34, paragraphe 7, de la loi sur TVA prévoit que la valeur imposable d'une opération de location comprend tous les paiements stipulés dans le contrat de bail.

Aux termes de l'article 84, paragraphe 1, de la loi sur la TVA, la TVA est versée au budget de l'État par tout assujetti qui figure ou qui, conformément à la présente loi, doit figurer au registre des assujettis à la TVA tenu par l'administration fiscale nationale et qui effectue des opérations imposables sur le territoire national, sauf disposition contraire de la présente loi. Si la valeur cumulée des livraisons de

biens et des prestations de services soumis à la [TVA] n'a pas dépassé 40 000 EUR au cours des 12 mois précédents, un assujetti national a le droit de ne pas figurer au registre des assujettis à la TVA tenu par l'administration fiscale nationale (*voir article 59, paragraphe 1, de la loi sur la TVA*).

- 7 Les relations juridiques résultant de la propriété divisée forcée existent en droit letton depuis longtemps, soit depuis plus de 25 ans. La réglementation de ces relations juridiques a été élaborée au cours de la réforme foncière et de la privatisation de la propriété de l'État et des collectivités locales.

La réforme foncière, en tant que processus complexe et de longue durée visant l'ensemble de l'économie lettone, a été déterminée par des circonstances historiques [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale]. L'un des principaux objectifs de la réforme foncière était de rétablir la justice sociale, mise à mal par l'expropriation, illégale et sans paiement d'une indemnité, des biens appartenant au peuple letton sous le joug de l'occupation soviétiques [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale]. Conformément à la réglementation régissant la réforme foncière, qui est entrée en vigueur au début des années 90 après la restauration de l'indépendance de la Lettonie, la propriété des terres nationalisées a été restituée à leurs anciens propriétaires ou à leurs héritiers. Cependant, pendant l'occupation soviétique, ainsi qu'après la restauration de l'indépendance de la Lettonie, des immeubles, y compris des immeubles de logements collectifs d'État et des collectivités locales, ont été construits sur ces terrains. [Or. 6]

En vertu du likums « Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju » (loi sur la privatisation des immeubles de logements collectifs d'État et des collectivités locales) [ci-après la « loi sur la privatisation »] adoptée par le Parlement le 21 juin 1995, ces immeubles de logements collectifs d'État et des collectivités locales ont été privatisés et les droits de propriété sur les appartements, les locaux non résidentiels et les ateliers d'artistes de ces immeubles pouvaient être acquis non seulement par des propriétaires fonciers, mais aussi par d'autres personnes.

Ainsi, au cours de la réforme foncière et dans le cadre de la privatisation de la propriété de l'État et des collectivités locales, il arrivait parfois que la propriété soit restituée aux anciens propriétaires ou à leurs héritiers, et que la propriété sur les appartements et autres biens immobiliers dans les immeubles de logements collectifs d'État et des collectivités locales soit acquise par d'autres personnes.

En instituant l'article 14 de la loi du 7 juillet 1992 « Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību » (sur la date d'entrée en vigueur et les modalités d'application de la partie introductive, du titre relatif aux successions et du titre relatif au droit réel du code civil réformé de la République de Lettonie de 1937), le législateur a institué une exception au principe de l'unité du terrain et des bâtiments inscrit à l'article 968 du « Civillikums » (code civil),

selon lequel un immeuble érigé sur le sol et étroitement lié à celui-ci est réputé faire partie du sol. L'introduction de cette exception était liée à la réforme foncière et à la privatisation de la propriété de l'État et des collectivités locales et s'imposait par la nécessité de réglementer les relations juridiques entre les propriétaires fonciers et les propriétaires d'immeubles.

Pour permettre au propriétaire d'un immeuble d'exercer son droit de propriété sur la propriété privatisée, il fallait qu'il dispose du terrain nécessaire à l'immeuble. Cependant, le législateur devait également tenir compte des intérêts des personnes sur le terrain desquelles se trouvaient les immeubles appartenant à d'autres personnes. Ainsi, le législateur a choisi de réglementer les relations juridiques résultant de la propriété divisée forcée qui se sont établies entre les propriétaires fonciers et les propriétaires de bâtiments, en ayant recours à l'institut du bail obligatoire. L'article 12, paragraphe 2.¹, du likums « Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās » (loi sur la réforme foncière dans les villes de la République de Lettonie) [ci-après la « loi sur la réforme foncière »] et l'article 54, paragraphe 1, de la loi sur la privatisation prévoient que le propriétaire du terrain est tenu de conclure un contrat de location de terrains avec le propriétaire de l'immeuble. L'Augstākā tiesa (Cour suprême, Lettonie) a jugé que, puisque les relations juridiques entre les parties qu'impliquent le bail obligatoire découlent de la loi, il ne ressemble qu'en apparence à une relation contractuelle. En effet, le bailleur et le locataire établissent ce rapport non pas de leur plein gré, mais en vertu d'une base légale résultant d'une situation de fait déterminée, à savoir le fait que l'immeuble appartenant à une personne est situé sur le terrain d'une autre personne. Ni le propriétaire du terrain ni le propriétaire de l'immeuble ne peuvent influencer cet état de fait, et doivent tenir compte tous deux de la situation actuelle [Or. 7] [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale]. Cet institut de droit est donc désigné sous le nom de bail obligatoire.

Lors de l'adoption de la loi sur la privatisation le 21 juin 1995, le législateur a prévu des restrictions en matière de fixation du montant du loyer dans le cadre du bail obligatoire. Ensuite, le montant maximum autorisé du loyer dans le cadre du bail obligatoire a également été déterminé par la loi sur la réforme foncière. La Cour constitutionnelle s'est prononcée à plusieurs reprises sur la constitutionnalité du montant d'un tel loyer. Lorsque la requérante a réclamé aux propriétaires des immeubles de logements collectifs le paiement du loyer au titre de la location obligatoire de terrains, y compris le montant de la TVA correspondant, la réglementation fixait le montant dudit loyer de la manière suivante : en 2016 et 2017, ce montant correspondait à six pour cent par an de la valeur cadastrale du terrain, à partir du 1^{er} janvier 2018, le loyer au titre de la location obligatoire de terrains ne pouvait dépasser cinq pour cent par an de la valeur cadastrale du terrain, et au cours de la période comprise entre le 1^{er} janvier 2019 et le 30 avril 2019, le montant en question correspondait à quatre pour cent par an de la valeur cadastrale du terrain. Ainsi, contrairement aux rapports sur un marché ouvert, le législateur contrôlait, au moyen de dispositions juridiques, la manière dont le propriétaire foncier utilisait sa propriété [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale].

Depuis le 1^{er} mai 2019, l'article 12, paragraphe 2.¹, de la loi sur la réforme foncière et l'article 54 de la loi sur la privatisation énoncent que le montant du loyer tiré de la location obligatoire de terrains est déterminé par un accord écrit conclu entre les parties. Si les parties ne parviennent pas à s'entendre sur le montant du loyer, celui-ci sera déterminé par un tribunal conformément à l'article 2123 du Code civil.

III. Le droit de l'Union

8 L'article 288, troisième alinéa, TFUE dispose :

« La directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens. »

9 En ce qui concerne les objectifs de la directive 2006/112, son préambule énonce :

« 4. La réalisation de l'objectif de l'instauration d'un marché intérieur suppose l'application, dans les États membres, de législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ne faussant pas les conditions de concurrence et n'entravant pas la libre circulation des marchandises et des services. Il est donc nécessaire de réaliser une harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires [Or. 8] au moyen d'un système de taxe sur la valeur ajoutée [...], ayant pour objet l'élimination, dans toute la mesure du possible, des facteurs qui sont susceptibles de fausser les conditions de concurrence, tant sur le plan national que sur le plan communautaire.

5. 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 et que son champ d'application englobe tous les stades de la production et de la distribution ainsi que le domaine des prestations de services. Il est, par conséquent, dans l'intérêt du marché intérieur et des États membres d'adopter un système commun dont l'application s'étende également au commerce de détail.

[...]

7. Le système commun de TVA devrait, même si les taux et les exonérations ne sont pas complètement harmonisés, aboutir à une neutralité concurrentielle, en ce sens que sur le territoire de chaque État membre les biens et les services semblables supportent la même charge fiscale, quelle que soit la longueur du circuit de production et de distribution.

[...]

35. Il convient d'établir une liste commune d'exonérations en vue d'une perception comparable des ressources propres dans tous les États membres. »

- 10 L'article 1^{er}, [paragraphe 2,] de la directive 2006/112 prévoit que le principe du système commun de [taxe sur la valeur ajoutée] est d'appliquer aux biens et aux services un impôt général sur la consommation exactement proportionnel au prix des biens et des services.

Aux termes de l'article 2 de la directive 2006/112 : « [s]ont soumises à la TVA les opérations suivantes :

[...]

- c) les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel. »

L'article 135 de la directive 2006/112 prévoit des exonérations de la TVA, à savoir :

« 1. Les États membres exonèrent les opérations suivantes :

[...]

- 1) l'affermage et la location de biens immeubles.

2. Sont exclues de l'exonération prévue au paragraphe 1, point 1), les opérations suivantes :

- a) les opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des États membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper ;

- b) les locations d'emplacements pour le stationnement des véhicules ; **[Or. 9]**

- c) les locations d'outillages et de machines fixés à demeure ;

- d) les locations de coffres-forts.

Les États membres peuvent prévoir des exclusions supplémentaires au champ d'application de l'exonération prévue au paragraphe 1, point 1). »

IV. Les raisons ayant amené la juridiction de céans à nourrir des doutes quant à l'interprétation de la directive 2006/112

- 11 Les décisions de la juridiction de céans ne sont pas susceptibles de recours, de sorte que, si l'issue du litige [dépend] de l'interprétation des actes du droit de l'Union, la juridiction de céans doit vérifier si les règles juridiques pertinentes sont suffisamment claires et, dans l'hypothèse où ces règles ne le seraient pas, elle doit rechercher si cette question a déjà été tranchée par la Cour de justice [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale].

Ainsi, la juridiction de céans examinera en outre les raisons qui justifient la nécessité de saisir la Cour de justice à titre préjudiciel.

- 12 La juridiction de céans a déjà jugé que, conformément aux dispositions de l'article 68 de la Constitution, du fait de l'adhésion de la Lettonie à l'Union européenne, le droit de l'Union fait désormais partie intégrante de l'ordre juridique letton. L'article 288, troisième alinéa, TFUE prévoit que la directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens. Partant, le législateur est tenu de respecter les principes généraux du droit et les autres dispositions de la Constitution, ainsi que les principes du droit de l'Union lorsqu'il adopte des dispositions transposant dans l'ordre juridique national les exigences des directives de l'Union [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale].

La juridiction de céans a jugé que l'obligation fiscale qui pèse sur une personne signifie toujours une restriction du droit de propriété consacré à l'article 105 de la Constitution [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale]. Lorsqu'elle apprécie si la restriction des droits fondamentaux établie par la disposition litigieuse dans l'affaire au principal est conforme à la Constitution, la juridiction de céans vérifie également si le législateur, en l'adoptant, a respecté le droit de l'Union [Or. 10] [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale].

La disposition litigieuse prévoit que la location de biens est également considérée comme une prestation de services au sens de la loi sur TVA. Le terme « location de biens » utilisé dans cette disposition recouvre la location de biens immeubles. En effet, la location de biens immeubles constitue aussi une prestation de services soumise à la TVA. Cette règle s'applique également dans l'hypothèse d'une location de terrain en cas de bail obligatoire [OMISSIS] [référence à une jurisprudence nationale]. La loi sur la TVA, qui contient la disposition litigieuse, a été adoptée pour mettre notamment en œuvre les dispositions de la directive 2006/112.

Par conséquent, dès le début de son examen de l'affaire [OMISSIS], la juridiction de céans doit également rechercher si le législateur, lors de l'adoption de la disposition litigieuse, s'est conformé aux dispositions de la directive 2006/112. En effet, elle doit rechercher si cette réglementation a habilité le législateur à adopter une disposition qui prévoit que la location obligatoire de terrains est soumise à la TVA.

- 13 La Cour a jugé que l'affermage et la location de biens immeubles sont exonérés de la TVA en application de l'article 135, paragraphe 1, de la directive 2006/112. L'expression « l'affermage et la location de biens immeubles », employée à l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112, a été définie par la Cour comme le droit conféré par le propriétaire d'un immeuble au locataire, contre rémunération et pour une durée convenue, d'occuper cet immeuble comme s'il en était le propriétaire et d'exclure toute autre personne du bénéfice d'un tel

droit (voir arrêt du 28 février 2019, *Sequeira Mesquita*, C-278/18, EU:C:2019:160, point 18).

La Cour a jugé que les exonérations visées à l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112 sont d'interprétation stricte, étant donné que ces exonérations constituent des dérogations au principe général selon lequel la TVA est perçue sur chaque prestation de services effectuée à titre onéreux par un assujetti. Comme l'a expliqué la Cour, l'exonération prévue à cette disposition s'explique par le fait que l'affermage et la location de biens immeubles, tout en étant une activité économique, constituent normalement une activité relativement passive, ne générant pas une valeur ajoutée significative [voir arrêts du 16 décembre 2010, **[Or. 11]** *MacDonald Resorts*, C-270/09, EU:C:2010:780, point 45, et du 2 juillet 2020, *Veronsaajien oikeudenvälvontayksikkö* (Service d'hébergement en centre de données), C-215/19, EU:C:2020:518, points 38 et 41].

La Cour a également jugé que, pour définir les opérations qui doivent néanmoins être soumises à la TVA par dérogation à l'exonération de l'affermage ou de la location de biens immeubles, les États membres jouissent d'une marge d'appréciation. Il appartient à ceux-ci, en conséquence, lors de la transposition de cette disposition, d'introduire des critères leur paraissant appropriés pour établir la distinction entre les opérations taxables et celles qui ne le sont pas, notamment l'affermage et la location de biens immeubles. L'article 135, paragraphe 2, de la directive 2006/112 laisse aux États membres une large marge d'appréciation pour exclure de l'exonération certaines prestations telles que l'affermage ou la location de biens immeubles (voir arrêts du 16 décembre 2010, *MacDonald Resorts*, C-270/09, EU:C:2010:780, point 50, et du 28 février 2018, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, points 31 et 48).

Ainsi, bien que l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112 prévoie que les États membres exonèrent de la TVA l'affermage et la location de biens immeubles, son paragraphe 2 permet néanmoins aux États membres d'adopter une réglementation qui soumet certaines de ces opérations à la TVA. Par conséquent, l'article 135 de la directive 2006/112 pourrait être interprété en ce sens que, dans l'exercice de son pouvoir d'appréciation, un État membre peut prévoir que la location de terrains en cas de bail obligatoire est également soumise à la TVA.

13.1. Toutefois, dans la présente affaire, il convient de tenir compte du fait que la TVA est perçue sur une opération qui ne ressemble qu'en apparence à un contrat de bail.

L'article 135, paragraphe 2, sous a) à d), de la directive 2006/112 vise les opérations d'affermage ou de location de biens immeubles qu'un État membre est tenu de soumettre à la TVA. Comme l'a expliqué la Cour, la caractéristique commune de ces opérations est précisément qu'elles impliquent une exploitation plus active des biens immeubles, justifiant ainsi l'imposition de la TVA (voir arrêt du 4 octobre 2001, « *Goed Wonen* », C-326/99, EU:C:2001:506, point 53). La

TVA est généralement perçue sur les activités de nature industrielle ou commerciale. Ces **[Or. 12]** services sont, par dérogation à l'exonération prévue à l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112, énumérés à l'article 135, paragraphe 2, sous a) à d), de [cette même directive]. La TVA est également perçue sur les activités qui impliquent un service, et non seulement sur la location passive d'un bien à une autre personne (voir arrêt du 18 novembre 2004, Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, point 20). Les activités passives telles que l'affermage et la location de biens [immeubles], bien qu'elles constituent une activité économique, sont en principe exonérées (voir arrêt du 16 décembre 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, point 99).

Comme déjà indiqué au point 7 de la présente décision, la location de terrains en cas de bail obligatoire est un autre type de relation de bail qui s'est développée à la suite de circonstances historiques, lorsque le terrain et les immeubles qui s'y trouvent sont devenus la propriété de différentes personnes. Le bail obligatoire a été adopté comme solution juridique en vue de parvenir à un juste équilibre entre les différents droits et intérêts légitimes de ces personnes. Cette relation juridique – bail obligatoire – naît en vertu de la loi et existe indépendamment de la volonté du propriétaire foncier et du propriétaire de l'immeuble. Par conséquent, dans le cas du bail obligatoire, la location d'un terrain est une activité manifestement passive, car c'est uniquement en vertu de la loi que le propriétaire du terrain autorise le propriétaire de l'immeuble à utiliser le terrain sur lequel se trouve l'immeuble. Une telle activité passive ne génère aucune valeur [ajoutée] et ne pourrait donc pas être soumise à la TVA.

Par conséquent, il découle de la jurisprudence de la Cour que la location d'un terrain en cas de bail obligatoire pourrait, en raison de son caractère manifestement passif, être considérée comme une opération de location de biens immeubles exonérée de la TVA en vertu de l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112.

13.2. D'un autre côté, la Cour a souligné que, bien que, en vertu de l'article 135, paragraphe 2, de la directive 2006/112, les États membres disposent d'une large marge d'appréciation pour exonérer ou taxer les services d'affermage ou location, ce pouvoir d'appréciation doit être exercé dans le respect des objectifs et des principes de la directive 2006/112, en particulier du principe de neutralité de la TVA (voir arrêt du 12 janvier 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C-246/04, EU:C:2006:22, point 24).

Le principe de neutralité de la TVA comprend également le principe d'une concurrence non faussée. Ce principe s'oppose à **[Or. 13]** ce que des services semblables et qui se trouvent en concurrence les uns avec les autres soient soumis à l'application de régimes de TVA différents sur le territoire d'un État membre. Les mêmes biens et services sont soumis à la même taxe sur le territoire de chaque État membre (voir arrêts du 3 mai 2001, Commission/France, C-481/98,

EU:C:2001:237, point 22, et du 19 décembre 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven (C-715/18, EU:C:2019:1138, point 36).

La disposition litigieuse est applicable à toutes les opérations de location de terrains, y compris lorsque le terrain est loué dans le cas d'une propriété divisée forcée. En effet, si le propriétaire d'un terrain figure au registre des assujetties à la TVA ou s'il doit figurer audit registre conformément à la loi sur TVA, la location du terrain est considérée comme une prestation de services soumise à la TVA. Bien que la location obligatoire soit un type de relation de location différent, ces services pourraient, du point de vue du locataire, être considérés comme étant semblables, c'est-à-dire que, dans les deux cas, le bailleur donne son terrain à bail au locataire, lequel lui verse un loyer en contrepartie. Si la location de terrains en cas de bail obligatoire n'était pas soumise à la TVA, dans tous les autres cas où le terrain est loué, l'opération serait exonérée de la TVA. S'il en était autrement, le principe d'une concurrence non faussée pourrait être enfreint, car des services semblables seraient traités de manière différente du point de vue de la TVA.

Par conséquent, on pourrait conclure que le principe de neutralité de la TVA s'oppose à ce que soit exonérée de la TVA la location de terrains en cas de bail obligatoire si, dans tous les autres cas, la location de terrains est soumise à la TVA.

14 Ainsi, dans la présente affaire, l'interprétation de la directive 2006/112 pourrait conduire à des conclusions différentes :

1) le législateur, dans l'exercice de son pouvoir d'appréciation pour déterminer les opérations d'affermage ou de location qui sont néanmoins soumises à la TVA, pouvait adopter une réglementation en vertu de laquelle la location de terrains en cas de bail obligatoire est soumise à la TVA ;

2) étant donné que la relation de bail entre le propriétaire du terrain et le propriétaire de l'immeuble est de nature obligatoire, et dans la mesure où une telle relation juridique naît en vertu de la loi et que la location de terrains constitue essentiellement une activité passive, la location de terrains **[Or. 14]** est exonérée de la TVA ;

3) le principe de neutralité de la TVA ne permettait pas au législateur d'exonérer de la TVA la location de terrains en cas de bail obligatoire si, dans tous les autres cas, la location de terrains est soumise à la TVA.

Bien que la Cour ait interprété à plusieurs reprises l'article 135 de la directive 2006/112, y compris en ce qui concerne l'affermage ou la location de biens immeubles, aucune interprétation de cette disposition n'a, jusqu'à présent, été fournie en ce qui concerne la location de terrains en cas de bail obligatoire. En outre, comme il ressort de la jurisprudence de la Cour précédemment évoquée, l'interprétation et l'application correctes de l'article 135 de la directive 2006/112 concernant les questions de droit et de fait examinées dans la présente affaire ne s'imposent pas avec une évidence telle qu'elles ne laissent place à aucun doute

raisonnable sur le point de savoir si le législateur était en droit d'adopter une réglementation en vertu de laquelle la location de terrains en cas de bail obligatoire est soumise à la TVA.

Ainsi, la juridiction de céans conclut que, dans l'affaire [OMISSIS], un certain nombre de circonstances ont conduit à saisir la Cour à titre préjudiciel.

Eu égard aux considérations précédentes, et en vertu [OMISSIS] de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne [OMISSIS] [référence aux règles de procédure nationales], la Cour constitutionnelle

décide :

1. de poser à la Cour les questions suivantes :

1.1. L'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée en matière de location de biens immeubles, prévue à l'article 135, paragraphe 1, sous l), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit-elle être interprétée comme s'appliquant à la location de terrains en cas de bail obligatoire ?

1.2. Dans l'hypothèse où la première question appellerait une réponse affirmative, à savoir que la location de terrains en cas de bail obligatoire est exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée, [Or. 15] le fait de soumettre la location de terrains à la taxe sur la valeur ajoutée dans tous les autres cas conduit-il à considérer que l'exonération en question est contraire à l'un des principes de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, à savoir le principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée ?

2. De suspendre la procédure jusqu'à ce que la Cour ait statué.

3. De faire parvenir à la Cour des copies de la présente décision, de la requête introductive d'instance [OMISSIS], du mémoire en réponse du Parlement et des observations complémentaires dans l'affaire [OMISSIS].

La décision n'est pas susceptible de recours.

[OMISSIS] [signature]