

**Affaire C-616/21**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

5 octobre 2021

**Désignation de la juridiction nationale :**

Naczelny Sąd Administracyjny (Pologne)

**Date de la décision de renvoi :**

16 avril 2021

**Demandeur en cassation :**

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**Partie défenderesse :**

Gmina L.

---

C-616/21 – 1

**ORDONNANCE**

**du 16 avril 2021**

Le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative, Pologne)  
[OMISSIS]

après examen, le **16 avril 2021**,

lors d'une audience [OMISSIS] de l'**Izba Finansowa (chambre financière)**,

du pourvoi en cassation formé par le **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (directeur de l'information nationale du Trésor, ci-après l'« autorité fiscale »)**

contre l'arrêt rendu par le **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (tribunal administratif de voïvodie de Lublin, Pologne)**

le **21 juillet 2020**, réf. [OMISSIS]

dans une affaire introduite sur le recours de **Gmina L. (commune de L.)**,

contre le rescrit fiscal de l'« autorité fiscale ».

du **13 mars 2020** [réf.] [OMISSIS]

en matière de **taxe sur les biens et services (taxe sur la valeur ajoutée)**

**ordonne :**

1) en application de l'article 267 TFUE, la Cour est saisie de la question préjudicielle suivante sur l'interprétation du droit de l'Union :

Les dispositions de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1, telle que modifiée), en particulier l'article 2, paragraphe 1, l'article 9, paragraphe 1, et l'article 13, paragraphe 1, de cette directive, doivent-ils être interprétés en ce sens qu'ils imposent de considérer une commune (une autorité publique) comme assujettie à la TVA, dans le cadre de la mise en œuvre d'un programme de désamiantage de biens immeubles situés sur son territoire et appartenant à ses résidents, lesquels ne supportent aucune dépense à ce titre, ou cette opération constitue-t-elle une activité accomplie par la commune, en tant qu'autorité publique, en **[Or. 2]** vue de réaliser ses missions visant à protéger la santé et la vie de ses résidents et à protéger l'environnement, activité pour laquelle cette commune n'est pas considérée comme assujettie à la TVA ?

2) [suspension de la procédure] [OMISSIS]. **[Or. 3]**

**MOTIFS**

I. Cadre juridique

Le cadre juridique comprend des dispositions du droit de l'Union et du droit national sur la taxe sur la valeur ajoutée [OMISSIS].

1.1 Droit de l'Union

1.1.1 Dispositions pertinentes de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 2, ci-après la « directive 2006/112 ») :

Article 2

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 ;

[...]

## Article 9

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.

## Article 13

1. Les États, les régions, les départements, les communes et les autres organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsque, à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions.

Toutefois, lorsqu'ils effectuent de telles activités ou opérations, ils doivent être considérés comme des assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance. [Or. 4]

En tout état de cause, les organismes de droit public ont la qualité d'assujettis pour les activités figurant à l'annexe I et dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables.

## Article 28

Lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé avoir reçu et fourni personnellement les services en question.

### 1.2 Droit national

1.2.1 Dispositions de l'ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (loi du 11 mars 2004 relative à la taxe sur les biens et services, Dz. U. de 2018, point 2174, telle que modifiée, ci-après la « loi sur la TVA »).

Article 5.1 Sont soumises à la taxe sur les biens et les services, ci-après la « taxe » :

1) les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire national ;

[...].

Article 8

2 bis. Lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé avoir reçu et fourni personnellement les services en question.

Article 15

1. Sont considérés comme assujettis les personnes morales, les organismes n'ayant pas la personnalité juridique et les personnes physiques qui accomplissent, d'une façon indépendante, une des activités économiques mentionnées au paragraphe 2, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

2. 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. Est notamment considérée comme activité économique l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

[...]

6. Ne sont pas considérés comme assujettis les organes d'autorités publiques et les bureaux de ces organes en ce qui concerne les missions instituées par des dispositions spécifiques et pour la réalisation desquelles ils ont été désignés, à l'exclusion des actes réalisés en vertu de contrats de droit privé.

[...] **[Or. 5]**

Article 19 bis

5. La taxe devient exigible au moment :

[...]

2) de l'obtention de tout ou partie d'une dotation, subvention ou autre versement de même nature, visés à l'article 29 bis, paragraphe 1 ;

[...]

Article 29 bis

1. Sous réserve des paragraphes 2, 3 et 5, des articles 30 bis à 30 quater, de l'article 32, de l'article 119 ainsi que de l'article 120, paragraphes 4 et 5, la base d'imposition comprend tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour la vente de la part de l'acquéreur, du preneur ou d'un tiers, y compris les dotations, les subventions et autres versements supplémentaires de même nature reçus par le fournisseur ou le prestataire, ayant une incidence directe sur le prix des biens livrés ou des services fournis par l'assujetti.

1.2.2 Dispositions de l'ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (loi du 8 mars 1990 sur les communes ; Dz. U. de 2020 r., position 713, telle que modifiée, ci-après la « loi sur les communes ») :

#### Article 7

1. [OMISSIS] La satisfaction des besoins collectifs de la communauté relève des missions propres aux communes. Les missions propres comprennent notamment les questions :

1) d'urbanisme, de gestion immobilière, de protection de l'environnement et de la nature ainsi que de gestion de l'eau ;

[...]

5) de protection de la santé ;

[...]

1.2.3 Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (loi du 27 avril 2001 sur la protection de l'environnement, Dz. U. z 2020 r. position 1219, telle que modifiée, ci-après la « loi sur la protection de l'environnement ») :

#### Article 400

2. Les fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau, ci-après les « fonds de voïvodie », sont des personnes morales agissant au niveau local au sens de l'article 9, point 14, de la loi visée au paragraphe 1 [à savoir l'ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (loi du 27 août 2009 sur les finances publiques, Dz. U. de 2019, position 869, telle que modifiée) – note de la juridiction de céans].

#### Article 400 ter

2. Les fonds de voïvodie ont pour objet de financer la protection de l'environnement et la gestion de l'eau dans le cadre défini à l'article 400 bis, paragraphe 1, points 2, 2 bis, 5 à 9 bis, 11 à 22 et 42.

2 bis. L'objectif du fonds national et des fonds de voïvodie est également de créer les conditions de mise en œuvre du financement de la protection de l'environnement et de [Or. 6] la gestion de l'eau, notamment en soutenant et en promouvant les activités visant à cette mise en œuvre, ainsi qu'en coopérant avec d'autres entités, y compris les collectivités locales, les entreprises et les entités établies en dehors de la République de Pologne.

#### 1.2.4 Dispositions concernant le désamiantage

1.2.4.1 Les activités liées au désamiantage ont été lancées par la résolution du Sejm (Diète) de la République de Pologne du 19 juin 1997 sur le programme d'arrêt de la commercialisation de l'amiante, qui a invité la Rada Ministrów (conseil des ministres) à élaborer un programme visant à retirer l'amiante et les produits contenant de l'amiante utilisés sur le territoire de la Pologne.

Le 28 septembre 1997, l'ustawa z 19 czerwca 1997 r. o zakazie stosowania wyrobów zawierających azbest (loi du 19 juin 1997 sur l'interdiction des produits contenant de l'amiante, Dz. U. de 2020, position 1680) est entrée en vigueur.

1.2.4.2 Par résolution du 14 mai 2002, le conseil des ministres a adopté le « Programme national d'élimination de l'amiante et des produits contenant de l'amiante utilisés sur le territoire de la Pologne ». Par la suite, en vertu de l'article 19, paragraphe 7, point 1, sous a), de l'ustawa z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (loi du 6 décembre 2006 relative aux principes régissant la politique de développement, Dz. U. de 2018, position 1307, telle que modifiée), le conseil des ministres) a adopté la résolution du 14 juillet 2009 relative à l'établissement du programme de désamiantage à terme du pays pour la période 2009 à 2032 (M.P. n° 50, position 735, 2010 n° 33, position 481). Celle-ci définit les tâches imposées par l'Union européenne en vue de désamianter le territoire de la Pologne dans une perspective pluriannuelle. Elle a fixé les objectifs et le cadre législatif, financier et organisationnel conduisant à l'élimination des produits d'amiante et améliorant le suivi des tâches effectuées. Le programme oblige les collectivités locales à élaborer des programmes de retrait des produits contenant de l'amiante.

1.2.4.3 Le conseil municipal de la ville de L., agissant en application de la loi sur la protection de l'environnement, a adopté par sa résolution 227/VI/2019, du 26 avril 2019, la « Mise à jour du programme de désamiantage de la ville de L. pour la période 2018 à 2032 ». La mise en œuvre de cette résolution a été confiée au maire de la ville de L. L'arrêté 62/9/2019 du maire de la ville de L., du 23 septembre 2019, relatif à l'établissement des modalités précises de la mise en œuvre de ladite résolution et à l'institution d'une commission chargée d'examiner les demandes d'élimination de produits et déchets contenant de l'amiante, a précisé les modalités de mise en œuvre du projet. Selon l'annexe de la résolution [Or. 7] du conseil municipal de la ville L., les activités dans le domaine du désamiantage consistent, entre autres, à éliminer du territoire de L. les produits et les déchets contenant de l'amiante.

## II. Faits

### 2.1 Procédure devant l'autorité fiscale

Par demande du 7 janvier 2020, la commune de L. (ci-après la « requérante » ou la « commune ») a saisi l'autorité fiscale de questions portant sur sa qualité d'assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), sur la naissance d'une obligation fiscale et sur le droit de déduire cette taxe dans le cadre des activités de désamiantage.

Dans cette demande et son addendum, la commune indique qu'elle est une assujettie active à la taxe sur les biens et services, s'acquittant de la TVA de manière centralisée. Parallèlement, elle est une collectivité territoriale qui exécute ses missions propres énumérées à l'article 7 de la loi sur les communes et de nombreuses tâches déléguées par l'administration gouvernementale.

À travers son unité spécialisée, à savoir le conseil municipal de la ville de L. – Département de la protection de l'environnement, la requérante envisage de sélectionner un prestataire pour désamianter les biens immeubles appartenant aux résidents de L. La mise en œuvre du programme d'élimination des produits contenant de l'amiante s'inscrit dans la réalisation des missions dévolues par la loi à la commune, énoncées à l'article 7, paragraphe 1, point 1, de la loi sur les communes, ainsi que dans l'exécution du « Programme de désamiantage du pays pour la période 2009 à 2032 » du gouvernement, et elle se déroule conformément à l'arrêté du maire de la ville de L. du 23 septembre 2019.

Selon cet arrêté, la commune enlève (collecte) sur le territoire de L. les produits contenant de l'amiante provenant des bâtiments à usage résidentiel ou commercial, ainsi que les déchets contenant de l'amiante. La commune financera l'ensemble des coûts liés à l'élimination des produits et déchets contenant de l'amiante. L'élimination des produits et déchets contenant de l'amiante ne s'applique pas aux biens immeubles dans lesquels s'exerce une activité économique.

La commune a indiqué que, dans le cadre de l'exécution des missions publiques qui lui sont dévolues par la loi et du programme susmentionné du conseil des ministres, elle avait l'intention, sur la base des demandes des résidents, de financer le désamiantage des bâtiments réunissant les critères du programme. Les résidents ne supporteraient aucune dépense à ce titre. La commune procéderait à l'élimination des produits contenant de l'amiante par l'intermédiaire d'un prestataire, à savoir une entreprise sélectionnée selon la procédure prévue dans l'ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo **[Or. 8]** zamówień publicznych (loi du 29 janvier 2004 sur le droit des marchés publics, Dz. U. de 2018, position 1986, telle que modifiée), qui émettrait des factures à la commune indiquant la TVA en amont. La TVA serait calculée sur la base du montant total de la rémunération que la commune serait tenue de verser, en vertu de la convention, à ce prestataire. Par la suite, la commune demanderait des subventions

du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau à L. pour rembourser les dépenses engagées. Le montant de cette subvention pourrait se situer entre 40 et 100 % des coûts en fonction du respect des exigences fixées par le fonds.

Dans ces circonstances, la commune a émis des doutes juridiques quant aux questions suivantes :

- dans le cadre de la réalisation du programme de désamiantage de la ville de L., la commune agit-elle en qualité d'organe [d'autorités publiques] visé à l'article 15, paragraphe 6, de la loi sur la TVA ? ;
- l'obtention d'une dotation du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau à L. donnera-t-elle lieu à une obligation fiscale pour la commune en vertu de l'article 19 bis, paragraphe 5, point 2, lu en combinaison avec [l'article 19 bis,] paragraphe 6, de la loi sur la TVA ? ;
- la commune a-t-elle le droit de déduire la TVA en amont sur la base des factures, émises par l'entreprise sélectionnée conformément à la loi sur les marchés publics, qui attestent de l'élimination des produits contenant de l'amiante des bâtiments de particuliers et de communautés d'habitation qualifiés pour le programme de désamiantage de L. ?

En exposant son point de vue, la commune a indiqué que, dans le cas décrit, elle agissait en tant qu'organe d'autorité publique visé à l'article 15, paragraphe 6, de la loi sur la TVA. Étant une collectivité territoriale, elle exécute les missions qui lui sont propres découlant de l'article 7, paragraphe 1, point 1, de la loi sur les communes et des programmes gouvernementaux susmentionnés. Elle finance gratuitement le désamiantage pour les résidents, membres de la communauté locale, auxquels elle ne demandera pas de droits, de redevances, de cotisations ni de rétributions.

Compte tenu de ce qui précède, la commune estime qu'elle ne sera pas assujettie à la TVA. Partant, elle n'aura pas le droit de déduire la TVA en amont indiquée dans les factures qui lui ont été présentées par le prestataire sélectionné. La commune a souligné également que, dans la situation en cause, il n'y avait pas de risque de distorsion de concurrence au sens de l'article 13 de la directive 2006/112. En effet, la commune ne réalise pas le projet avec ses propres moyens et ressources, en ayant recours à ses propres agents, mais elle doit sélectionner un prestataire en application de la loi sur les marchés publics, ce qui permet de renforcer la concurrence. **[Or. 9]**

La commune a également fait valoir que, même si l'on admettait qu'elle n'agissait pas en tant qu'autorité publique dans le cadre de la réalisation du programme de désamiantage, compte tenu du caractère gratuit des actes accomplis au profit des résidents ou des communautés d'habitation dont les biens immobiliers allaient faire l'objet du désamiantage, on ne saurait admettre que la subvention obtenue du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et de la gestion de l'eau

de L., couvrant tout ou partie des coûts, constituait une subvention au prix d'un service spécifique. En effet, en raison de la gratuité du service fourni par l'autorité publique à ses résidents dans le cadre de l'exécution de la mission publique de désamiantage sur le territoire de la commune, il n'y a pas de tel prix.

Dans son rescrit fiscal du 13 mars 2020, l'autorité fiscale a estimé que la position de la commune était incorrecte. Elle a affirmé que le projet présenté par la commune devait être considéré comme une activité soumise à la TVA. Il consiste en effet dans la revente aux résidents de la commune de services de désamiantage acquis auprès de l'entreprise sélectionnée. Selon cette autorité, la commune acquerra ces services auprès d'une entreprise, sélectionnée conformément à la loi sur le droit des marchés publics, en son nom, mais pour le compte de tiers. Partant, en vertu de l'article 8, paragraphe 2 bis, de la loi sur la TVA, elle agira en tant qu'entité prestataire de services, même si elle ne conclut pas de contrats avec les résidents. Les bénéficiaires des services ne seront pas tous les résidents de la commune, mais seuls ceux qui soumettent des demandes appropriées de désamiantage de leurs biens immeubles. De l'avis de l'autorité fiscale, peu importe, à cet égard, que tous les résidents bénéficient indirectement des effets du projet.

L'autorité fiscale a souligné que le prestataire serait sélectionné par la commune (et non par les résidents), que la commune conclurait une convention avec le prestataire, que les factures lui seraient présentées et qu'elle paierait la rémunération sur ses propres fonds. Partant, la commune participerait activement à la fourniture des services. Il y aurait une fourniture spécifique de prestations par la commune à certains propriétaires individuels de biens immeubles qui auraient présenté une demande, et la subvention du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau à L. serait liée à la couverture des coûts de ces prestations spécifiques.

De l'avis de l'autorité fiscale, l'exercice par la commune de ses missions propres ne signifie pas que, dans ce domaine, cette dernière ne peut pas agir comme une entreprise et fournir des services au sens de la loi sur la TVA. **[Or. 10]**

Par conséquent, l'autorité a considéré que la commune avait la qualité d'assujettie à la TVA, qu'elle exerçait des activités soumises à la TVA, que la naissance d'une obligation fiscale portait également sur la subvention accordée par le fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau à L. et qu'elle avait le droit de déduire la TVA en amont des factures émises par le prestataire.

## 2.2 Procédures devant les juridictions administratives

2.2.1 Par arrêt du 21 juillet 2020, sur la base de l'article 146, paragraphe 1, de l'ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (loi du 30 août 2002 sur la procédure devant les juridictions administratives, Dz. U. de 2019, position 2325, telle que modifiée, ci-après la « loi

sur la procédure devant les juridictions administratives »), le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (tribunal administratif de voïvodie de Lublin) a annulé le rescrit fiscal de l'autorité fiscale du 13 mars 2020, attaqué par la commune.

La juridiction de première instance considérait qu'une commune qui recevait une subvention pour le désamiantage de biens immeubles de certains résidents et qui ne percevait aucune rémunération à ce titre de la part des résidents n'agissait pas en tant qu'assujettie à la TVA dans le cadre de la réalisation de ce projet.

Selon la juridiction de première instance, en procédant au désamiantage sur [son] territoire, y compris des biens immeubles de ses résidents, la requérante n'exerçait pas une activité économique de nature privée. Elle n'offrait pas à un cercle indéterminé de clients potentiels une prestation de services d'élimination de l'amiante (de produits et de déchets contenant de l'amiante) en tant qu'entreprise opérant dans les conditions du marché libre. Dans ces circonstances, la commune s'acquitte de son obligation de droit public d'élimination, sur son territoire, de l'amiante en tant que substance dangereuse pour la santé et la vie des personnes ainsi que pour l'environnement.

Le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (tribunal administratif de voïvodie de Lublin) a indiqué que, dans la situation décrite par la commune, les deux critères principaux permettant de considérer une autorité publique comme agissant en dehors du système de TVA étaient remplis. Premièrement, il s'agit d'une autorité publique. Deuxièmement, c'est précisément en cette qualité que cette autorité met en œuvre, à l'échelle locale, le programme de désamiantage des biens immeubles de ses résidents dans le cadre du projet élaboré à l'échelle nationale et en même temps de l'Union dans lequel les autorités publiques se sont engagées afin d'accélérer sa mise en œuvre et de garantir également les normes de sécurité les plus élevées possibles. **[Or. 11]**

Par conséquent, selon la juridiction de première instance, dans les circonstances décrites dans la demande de rescrit fiscal, la commune n'agit pas en tant que prestataire de services ni donc en tant qu'assujettie à la TVA. Elle n'offre pas de services de désamiantage des biens immeubles des clients intéressés d'une manière caractéristique pour les échanges économiques. Dans leur ensemble, lesdites activités de la commune doivent être considérées exclusivement comme l'exercice par une autorité publique de ses missions de droit public découlant de l'article 7, paragraphe 1, points 1 et 5, de la loi sur les communes, visant directement à protéger la santé et la vie de ses résidents ainsi que l'environnement sur le territoire géré par la commune.

2.2.2 Dans son pourvoi en cassation formé devant le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative) contre cet arrêt, l'autorité fiscale reprochait au Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (tribunal administratif de voïvodie de Lublin) d'avoir violé, notamment, l'article 29 bis, paragraphe 1, lu en combinaison avec l'article 15, paragraphes 1, 2 et 6, de la loi sur la TVA, en

l'interprétant d'une manière erronée, qui l'avait amené à conclure que la subvention obtenue par la commune pour couvrir les coûts de réalisation du programme de désamiantage des biens immeubles de ses résidents n'était pas une contribution au prix de ce service et n'était donc pas soumise à la TVA. Elle réfutait la constatation de la juridiction de première instance selon laquelle la commune agissait en l'espèce non pas en tant que prestataire de service commercial, mais en tant qu'autorité publique remplissant les missions propres qui lui étaient dévolues par la loi, consistant à protéger la vie et la santé de ses résidents. Elle maintenait la position exprimée dans son rescrit fiscal selon laquelle les activités de la commune consistant à enlever les produits contenant de l'amiante des biens immeubles détenus par ses résidents constituaient une prestation de services à titre onéreux soumise à la TVA.

### III. Sur la question préjudicielle

Par sa question préjudicielle, le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative) cherche principalement à déterminer si la notion d'« activités accomplies par les départements et les communes en tant qu'autorités publiques » au sens de l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2006/112 couvre l'activité décrite ci-dessus, financée intégralement par des fonds publics (fonds de la commune, remboursés ensuite en tout ou en partie par une subvention du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau de L.), exercée par la commune dans le cadre de la mise en œuvre du programme de [Or. 12] désamiantage des biens immeubles privés des résidents situés sur son territoire.

Au regard du droit national, il ne fait aucun doute que la commune est une collectivité territoriale \* dotée de la personnalité juridique, qui, pour une partie de ses activités, jouit de la qualité d'assujettie à la TVA. Le litige entre la commune ayant demandé le rescrit fiscal et l'autorité fiscale porte, en revanche, sur la question de savoir à quel domaine d'activité de la commune il convient d'attribuer le projet en question de désamiantage des biens immeubles des résidents de cette commune.

S'agira-t-il, comme le soutiennent la commune et le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (tribunal administratif de voïvodie de Lublin), d'une activité d'une collectivité territoriale \*\* exercée dans l'intérêt général dans le cadre d'une activité liée à la poursuite d'objectifs nationaux et locaux relatifs à la protection de l'environnement et de la santé des résidents et n'ayant pas le caractère d'une activité économique, ou s'agit-il, comme le considère l'autorité fiscale, d'une activité économique de fourniture de services de désamiantage par

\* Ndt : « département » ou « commune » dans les termes de l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2006/112.

\*\* Ndt : idem.

la commune à des résidents spécifiques, en faisant appel à une entreprise sélectionnée à cet effet ?

Il ressort de la jurisprudence abondante de la Cour, rendue encore sur la base de l'article 4, paragraphe 5, 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 (JO 1977, L 145, p. 1) que ce qui exclut principalement une entité publique du cercle des assujettis à la TVA est la réunion simultanée de deux critères (voir, par exemple, arrêts du 17 octobre 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino e.a.*, 231/87 et 129/88, EU:C:1989:381, et du 17 octobre 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino e.a.*, 231/87 et 129/88, EU:C:1989:381 [...]). D'une part, les activités doivent être exercées par un organisme de droit public. D'autre part, les activités doivent être exercées par un organisme agissant en tant qu'autorité publique dans le cadre de ces activités. La Cour estime également que, pour qu'une activité soit considérée comme exercée par un organisme de droit public agissant en tant que tel, elle doit être exercée selon un régime spécial uniquement applicable aux organismes de droit public et qu'elle ne peut pas être exercée selon des conditions juridiques propres aux entités privées (voir, par exemple, arrêts du 12 septembre 2000, *Commission/Irlande*, C-358/97, EU:C:2000:425, du 12 septembre 2000, *Commission/Royaume-Uni*, C-359/97, EU:C:2000:426, du 12 septembre 2000, *Commission/France*, C-276/97, EU:C:2000:424, du 14 décembre 2000, *Fazenda Pública*, C-446/98, EU:C:2000:691, et du 20 juin 2002, *Commission/Allemagne*, C-287/00, EU:C:2002:388). Elle souligne en outre que la dérogation prévue à l'article 13, paragraphe 1, [Or. 13] premier alinéa, de la directive 2006/112 vise principalement les activités accomplies par les organismes de droit public en tant qu'autorités publiques qui, tout en étant de nature économique, sont étroitement liées à l'usage de prérogatives de puissance publique (arrêt du 16 septembre 2008, *Isle of Wight Council e.a.*, C-288/07, EU:C:2008:505).

Les doutes qui surgissent en l'espèce, portent sur le respect du second des critères précités, à savoir s'il est possible de considérer que la commune, en accomplissant des actes visant à mettre en œuvre le programme en question de désamiantage des biens immeubles des résidents, a agi en tant qu'autorité publique dans l'usage de ses prérogatives de puissance publique, ou si, en fournissant des services aux résidents dans ce domaine, elle exerce une activité économique dans des conditions juridiques propres aux entités privées.

Il convient de souligner que, dans un État contemporain, les activités des autorités publiques dans le domaine du droit public ne se limitent pas à l'usage de prérogatives de puissance publique et à la faculté de recourir à cet égard à la contrainte. Sans aucun doute, ces activités consistant à légiférer et à émettre des actes administratifs individuels (décisions administratives) sont l'exemple typique d'activités accomplies en tant qu'autorités publiques faisant usage de prérogatives de puissance publique. Toutefois, en plus de ces activités, les autorités, dans l'exercice de leurs fonctions publiques, accomplissent également des activités qui

ne s'inscrivent pas dans l'usage de prérogatives de puissance publique (y compris des activités d'ordre social et organisationnel) et qui nécessitent l'utilisation d'instruments de droit privé. La question se pose de savoir si, dans ce cas, ces activités peuvent également être considérées comme étant accomplies par lesdites autorités en tant qu'autorités publiques, auxquelles s'applique l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2006/112.

Dans le cas décrit, la mise en œuvre à l'échelle locale, par la commune, du programme national de désamiantage des biens immeubles des résidents n'appelle pas l'usage de prérogatives de puissance publique. La commune organise ce projet en recevant les demandes des résidents intéressés par le désamiantage de leurs biens immeubles. Par la suite, conformément aux dispositions de la loi sur le droit des marchés publics, elle sélectionne le prestataire qui procédera au désamiantage. Ensuite, elle conclut un contrat avec lui pour la fourniture de services dans les biens immeubles des résidents qui ont préalablement soumis les demandes en ce sens à la commune. Après l'exécution des services, le prestataire ainsi sélectionné présentera une facture à la commune, incluant la TVA calculée sur la rémunération convenue. La totalité de cette [Or. 14] rémunération, y compris la TVA, est payée par la commune sur ses propres ressources. Par la suite, la commune demandera le remboursement de tout ou partie des dépenses engagées à cette fin sous la forme d'une subvention du fonds de voïvodie pour la protection de l'environnement et la gestion de l'eau de L. Les résidents ne supportent aucune dépense à ce titre, et la commune ne conclut aucun contrat avec eux pour la fourniture de services de désamiantage de leurs biens immeubles.

Selon la jurisprudence de la Cour, il ressort de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 2006/112 que toute activité de nature économique est, en principe, imposable. Sont soumises à la TVA, en règle générale et conformément à cette disposition, les prestations de services fournies à titre onéreux, y compris celles fournies par les organismes de droit public. La possibilité de qualifier une prestation de services d'opération à titre onéreux suppose uniquement l'existence d'un lien direct entre cette prestation et une contrepartie réellement reçue par l'assujetti. Un tel lien direct est établi lorsqu'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique dans le cadre duquel des prestations réciproques sont échangées, la rétribution perçue par le prestataire constituant la contre-valeur effective du service fourni au bénéficiaire (voir, par exemple, arrêts du 26 septembre 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, du 29 octobre 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, et du 12 mai 2016, Geemente Borsele et Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334).

Dans le cas décrit, il y a un échange de prestations réciproques entre l'entreprise sélectionnée par la commune pour procéder au désamiantage et la commune qui paie pour ce service. Étant donné que les coûts de désamiantage ne sont pas supportés par les résidents, il est difficile de supposer qu'un tel échange de prestations réciproques ait lieu entre la commune et les résidents dont les biens immeubles sont désamiantés, ou entre cette entreprise et les résidents.

Par conséquent, la question se pose de savoir si les opérations décrite ci-dessus peuvent être considérées comme une activité économique de la commune au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), lu en combinaison avec l'article 28 de la directive 2006/112, consistant en ce que la commune participe, en son nom propre, mais pour le compte de ses résidents, à la fourniture de services dont le prestataire direct est une entreprise sélectionnée par la commune conformément à la loi sur les marchés publics, et dont les résidents sont les bénéficiaires (consommateurs), alors que les résidents ne supportent aucunement le coût de ces services et que la commune ne s'engage pas à leur égard à les fournir.

Autrement, compte tenu de la fourniture gratuite de ces services aux résidents, faut-il considérer que les activités entreprises par la commune pour les résidents **[Or. 15]** dans le cadre de la mise en œuvre du programme de désamiantage sont des activités à caractère social et organisationnel qui ne s'inscrivent pas dans l'usage de la prérogative de puissance publique, accomplies par une autorité publique, principalement dans l'intérêt général conformément à l'article 7, paragraphe 1, points 1 et 5, de la loi sur les communes, dans le cadre desquelles la commune ne doit pas être traitée comme un assujetti à la TVA conformément à l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2006/112 ? Dans ce cas, il conviendrait de supposer que, au moment de l'acquisition de ces services auprès de l'entreprise, la commune agira en tant que consommateur de ces services, ce qui peut être étayé par le fait que c'est entièrement sur des fonds publics que la rémunération de l'entreprise et la TVA qui lui est appliquée seront payées, de sorte qu'il y a un échange de prestations réciproques entre ces entités.

Les doutes soulevés quant à l'interprétation des dispositions de la directive 2006/112 justifient de déférer une demande de décision préjudicielle à la Cour en application de l'article 267 TFUE. La réponse de la Cour sur les doutes susmentionnés préjugera de la qualification du statut de la commune en matière de TVA en ce qui concerne les opérations effectuées. Par conséquent, une décision préjudicielle est nécessaire à la résolution du litige au principal.

[suspension de la procédure] [OMISSIS]