

Affaire C-622/23**Renvoi préjudiciel****Date de dépôt :**

10 octobre 2023

Jurisdiction de renvoi :

Oberster Gerichtshof (Autriche)

Date de la décision de renvoi :

25 septembre 2023

Partie requérante :

rhtb : projekt gmbh

Partie défenderesse :

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

Dans le litige opposant la partie requérante, rhtb : projekt GmbH, [OMISSIS] 1220 Vienne, [OMISSIS] à la partie défenderesse, Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH, [OMISSIS] 1010 Vienne, [OMISSIS] ayant pour objet une somme de 1.540.820,10 EUR, [OMISSIS] dans la procédure de Revision intentée par la partie requérante contre l'arrêt de l'Oberlandesgericht Wien (tribunal régional supérieur de Vienne, Autriche ; ci-après la « juridiction d'appel »), en tant que juridiction d'appel, du 28 décembre 2022, (référence 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66), réformant l'arrêt du Handelsgericht Wien (tribunal de commerce de Vienne, Autriche ; ci-après la « juridiction de première instance ») du 30 juin 2022 (référence 22 Cg 24/20b-51), l'Oberster Gerichtshof (Cour suprême, Autriche ; ci-après la « Cour suprême » ou la « juridiction de renvoi »), en tant que juridiction de Revision a rendu

l'ordonnance

[suivante] :

1) La Cour de justice de l'Union européenne est saisie, conformément à l'article 267 TFUE, de la question préjudicielle suivante :

L'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lu en combinaison avec l'article 73 de cette directive, doit-il être interprété en ce sens que le montant dû par le maître d'ouvrage à l'entrepreneur est soumis à la TVA également lorsque l'ouvrage n'a pas (complètement) été exécuté, mais que l'entrepreneur était disposé à l'exécuter et qu'il en a été empêché par des circonstances imputables au maître d'ouvrage (par exemple l'annulation de l'ouvrage) ?

2) [OMISSIS] [suspension de la procédure]

Motifs :

A. Les faits

1) Les parties au litige (toutes deux des sociétés à responsabilité limitée) ont conclu à la fin du mois de mars 2018 un contrat d'entreprise, en vertu duquel la requérante, en qualité d'entrepreneur, devait exécuter des travaux de construction à sec pour la défenderesse, en qualité de maître d'ouvrage, dans le cadre d'un projet de construction. Le prix de l'ouvrage était de 5.377.399,69 EUR, dont 896.233,28 EUR de TVA à 20 %.

2) Après que la requérante eut commencé les travaux, la défenderesse a informé la requérante, fin juin 2018, qu'elle ne souhaitait plus recourir aux prestations de la requérante.

3) La résiliation avait pour origine le fait que le directeur de la défenderesse avait perdu patience avec le directeur de la requérante et qu'il avait en outre obtenu une offre plus avantageuse auprès d'une autre entreprise.

4) Le 19 décembre 2018, la requérante a présenté une facture finale (droit contractuel au titre de l'annulation injustifiée des travaux des corps de métier) qui s'élevait à 1.607.695,07 EUR, majorée de 20 % de TVA et diminuée de 3 % au titre de la retenue de garantie.

5) La requérante a économisé des frais en raison de l'annulation

- pour les matériaux, l'équipement et les services extérieurs, à concurrence de 1.362.979 EUR
 - pour des salaires à concurrence de 1.578.591 EUR
 - pour des intérêts intercalaires (1 %) à concurrence de 42.584 EUR et
 - pour les risques liés au projet à concurrence de 21.292 EUR,
- soit un total de 3.005.446 EUR.

B. Argumentation des parties

6) La **requérante** réclame 1.540.820,10 EUR. Elle fait valoir que la résiliation du contrat d'entreprise ne lui est pas imputable. Elle a donc en principe droit à l'intégralité du prix de l'ouvrage en vertu de l'article 1168 du code civil. Après imputation des sommes économisées, elle avait droit à 1.252.995 EUR net, soit 1.503.594 EUR brut, au titre d'une résiliation injustifiée du contrat. À cela s'ajoutaient 37.226,10 EUR pour les ouvrages déjà réalisés, diminués des versements déjà effectués. Le montant réclamé en justice est calculé à partir de la somme du montant brut au titre de la résiliation injustifiée du contrat et du solde du prix de l'ouvrage.

7) La **défenderesse** a contesté le fait qu'un contrat d'entreprise a été conclu. La requérante aurait déjà reçu une rémunération appropriée pour les travaux de construction à sec qu'elle a effectués sans motif. Elle n'a pas droit à une rémunération plus importante fondée sur l'article 1168 du code civil.

C. Procédure antérieure

8) La **juridiction de première instance** a fait droit à la demande de la requérante. Elle a reconnu la conclusion d'un contrat d'entreprise. Selon la juridiction de première instance, la défenderesse a résilié le contrat sans motif légitime. La requérante a donc droit, malgré l'inexécution partielle de l'ouvrage, au prix de l'ouvrage, déduction faite des économies réalisées, conformément à l'article 1168, paragraphe 1, du code civil. Sans motiver davantage sa décision, la juridiction de première instance a également accordé à la requérante la TVA comprise dans le montant de la demande, soit 250.599 EUR, pour les travaux qui n'ont plus été exécutés, mais qui doivent être rémunérés conformément à l'article 1168 du code civil.

9) La **juridiction d'appel** a réformé le premier arrêt en faisant droit à la demande de 1.290.221,10 EUR [OMISSIS] et en rejetant la demande pour le surplus, à savoir 250.599 EUR [OMISSIS]. Un contrat d'entreprise a bien été conclu. Le droit à rémunération en vertu de l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil est exigible lorsque, en dépit de la volonté de l'entrepreneur d'exécuter la prestation, l'exécution de l'ouvrage a été définitivement abandonnée en raison de circonstances imputables au maître d'ouvrage. L'entrepreneur doit certes être disposé à fournir une prestation à ce moment-là, mais l'obligation de prestation de l'entrepreneur s'éteint ex nunc avec l'annulation de la commande. Le maître d'ouvrage n'a pas satisfait le droit de l'entrepreneur à un prix limité de l'ouvrage, au regard d'une contrepartie de l'entrepreneur, et ce droit limité n'est pas non plus soumis à la TVA- en l'absence d'échange de prestations. La TVA comprise dans le montant de la demande s'élève à 250.599 EUR. Cette partie du recours doit être rejetée.

10) Saisie par les deux parties, la **Cour suprême** a, par une décision de ce jour, rejeté le **pourvoi en Revision de la défenderesse**, dans lequel cette dernière

conteste toujours qu'un contrat d'entreprise ait été conclu entre les parties, en motivant sa décision par le fait que l'appréciation des instances inférieures selon laquelle un contrat d'entreprise a été conclu ne nécessite pas de correction. Il convient donc de partir de cette appréciation juridique pour la suite de la procédure.

11) La **Cour suprême** doit encore se prononcer sur le **pourvoi en Revision de la requérante**, dans lequel celle-ci demande en substance le rétablissement de l'arrêt du tribunal de première instance au motif qu'elle a également droit à la TVA sur la demande en vertu de l'article 1168 du code civil, car cette somme est soumise à la TVA pour des considérations de droit de l'Union exposées plus en détail.

D. Droit de l'Union applicable

12) L'article 2, paragraphe 1, sous c) 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 ; ci-après la « directive TVA ») prévoit que « *les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel* » sont soumises à la TVA.

L'article 9, paragraphe 1, de cette directive dispose :

« 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. »

14) Aux termes de l'article 24, paragraphe 1, de cette directive :

« Est considérée comme "prestation de services" toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens. »

15) L'article 73 de cette directive dispose :

« Pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées aux articles 74 à 77, la base d'imposition comprend tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acquéreur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations. »

E. Droit national

E.1. Droit civil

[16] L'article 1168 du code civil contient des dispositions applicables au contrat d'entreprise à évaluer en l'espèce. La première phrase du paragraphe 1 de cette disposition est libellée comme suit :

« En cas de non-exécution de l'ouvrage, l'entrepreneur a néanmoins droit à la rémunération convenue s'il était disposé à fournir la prestation et en a été empêché par des circonstances imputables au maître d'ouvrage ; il doit toutefois imputer ce qu'il a économisé en raison de la non-exécution des travaux ou ce qu'il a acquis, ou délibérément omis d'acquérir, par un autre usage. »

Selon une jurisprudence constante de la Cour suprême, l'entrepreneur n'a aucun droit à l'exécution ou à l'achèvement de l'ouvrage. Le maître d'ouvrage peut au contraire s'opposer librement à la mise en chantier ou à la poursuite et à l'achèvement de l'ouvrage (affaire RS0021809 ; voir également affaires RS0021831 et RS0025771). En l'espèce, cela signifie que le refus de la défenderesse, en juin 2018, de faire appel à d'autres prestations de la requérante entraîne la non-exécution (définitive) des travaux (encore en suspens) relatifs à l'ouvrage et donc l'applicabilité de la disposition citée. La renonciation à l'ouvrage entraîne – autre conséquence juridique – la fin prématurée de la relation contractuelle. La renonciation à l'ouvrage rend caduque l'obligation de (poursuivre la) prestation à charge de l'entrepreneur, sans qu'il soit nécessaire que l'entrepreneur résilie le contrat (affaires 7 Ob 43/14w ; 8 Ob 131/17y). Le droit visé à l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil est un droit à rémunération et non un droit à réparation (affaire RS0021875).

E.2. Droit fiscal

En vertu de l'article 1^{er}, paragraphe 1, point 1, de l'Umsatzsteuergesetz (loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires ; ci-après « l'UStG »), les livraisons et les autres prestations effectuées à titre onéreux en Autriche par un entrepreneur dans le cadre de son entreprise sont soumises à la taxe sur le chiffre d'affaires. L'opération effectuée sur la base d'un acte législatif ou administratif, ou réputée effectuée en vertu d'une disposition législative, n'en demeure pas moins imposable.

18) Il n'existe pas de jurisprudence (de la Cour suprême) sur la question de savoir si la « rémunération » due en l'espèce en vertu de l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil est soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires en vertu de l'article 1^{er}, paragraphe 1, point 1, de l'UStG.

19) Dans la doctrine, le point de vue suivant est majoritairement défendu : La rémunération en cause, prévue à l'article 1168, paragraphe 1, deuxième phrase, du code civil, n'est pas le pendant d'une prestation réelle, mais uniquement de la

simple volonté de l'ayant droit d'exécuter la prestation, qui n'est en principe pas soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires en l'absence d'autres circonstances. [OMISSIS]

20) La directive du ministère fédéral des finances autrichien du 4 novembre 2015 (BMF-010219/0414-VI/4/2015 ; ci-après « l'UStR 2000 »), qui s'adresse uniquement aux autorités fiscales, prévoit également en son point 15 que les paiements qu'une partie au contrat (en général l'acheteur) doit effectuer en raison de sa résiliation anticipée du contrat ne sont pas soumis à la taxe sur le chiffre d'affaires.

F. Motifs de saisine de la Cour

21) F.1. Ainsi qu'il a été exposé à la section E.2, selon l'opinion dominante en Autriche, le droit invoqué en justice ne serait pas soumis à la taxe sur le chiffre d'affaires et, par conséquent, ne justifie par le pourvoi en Revision de la requérante – qui ne concerne que la taxe sur le chiffre d'affaires contenue dans le petitum.

22) F.2. Au vu de la jurisprudence récente de la Cour de justice de l'Union européenne concernant des cas de figure similaires à celui de la présente affaire, il est toutefois permis de douter que la position dominante en Autriche soit conforme au droit de l'Union.

23) F.2.1. Dans l'arrêt du 23 décembre 2015, *Air France-KLM et Hop !Brit-Air* (C-250/14 et C-289/14, EU:C:2015:841), la Cour a dit pour droit que les articles 2, paragraphe 1, et 10, paragraphe 2, de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme, telle que modifiée par la directive 1999/59/CE du Conseil, du 17 juin 1999, puis par la directive 2001/115/CE du Conseil, du 20 décembre 2001, doivent être interprétés en ce sens que la délivrance par une compagnie aérienne de billets est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée, lorsque les billets émis n'ont pas été utilisés par les passagers et que ces derniers ne peuvent en obtenir le remboursement.

24) F.2.2. Dans l'arrêt du 22 novembre 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942), la Cour a dit pour droit que

1. L'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens que le montant prédéterminé perçu par un opérateur économique en cas de résiliation anticipée par son client, ou pour un motif imputable à ce dernier, d'un contrat de prestation de services prévoyant une période minimale d'engagement, lequel montant correspond au montant que cet opérateur aurait perçu pendant le reste de ladite période en l'absence d'une telle résiliation, ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier, doit être

considéré comme la rémunération d'une prestation de services effectuée à titre onéreux et soumise en tant que telle à cette taxe.

2. Ne sont pas déterminants pour la qualification du montant prédéterminé dans le contrat de prestation de services dont le client est redevable en cas de résiliation anticipée de celui-ci le fait que l'objectif de ce montant forfaitaire vise à dissuader les clients de ne pas respecter la période minimale d'engagement et à réparer le préjudice que l'opérateur subit en cas de non-respect de cette période, le fait que la rémunération perçue par un agent commercial pour la conclusion de contrats stipulant une période minimale d'engagement soit plus élevée que celle prévue dans le cadre des contrats ne stipulant pas une telle période et le fait que ledit montant soit qualifié en droit national de clause pénale.

25) F.2.3. Dans l'arrêt du 11 juin 2020, Vodafone Portugal (C-43/19, EU:C:2020:465), la Cour a dit pour droit que l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens que des montants perçus par un opérateur économique en cas de résiliation anticipée, pour des motifs propres au client, d'un contrat de prestation de services prévoyant le respect d'une période de fidélisation en contrepartie de l'octroi à ce client de conditions commerciales avantageuses, doivent être considérés comme constituant la rémunération d'une prestation de services effectuée à titre onéreux, au sens de cette disposition.

26) F.3. Les arrêts précités de la Cour ont ceci en commun avec la présente affaire qu'il est question d'une somme d'argent qui, en vertu d'un contrat, constituait la rémunération d'une prestation initialement due en vertu du contrat et qui est également due (au moins en partie) lorsque la prestation n'est pas utilisée pour des raisons imputables à l'acquéreur (acheteur, maître d'ouvrage).

27) Cela milite en faveur de l'assujettissement à la TVA (taxe sur le chiffre d'affaires) de la « rémunération » prévue à l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil.

28) F.4. Néanmoins, les faits des arrêts précités de la Cour diffèrent des faits de l'espèce :

29) F.4.1. Dans les affaires C-250/14, Air-France/KLM, et C-289/14, Hop !-Brit Air SAS, la compagnie aérienne concernée devait encore à ses clients la prestation de vol en cause au moment du départ réservé ou pendant la période de validité. La prestation (due de manière fixe ou seulement pendant une certaine période de validité) n'a pu être fournie par la compagnie aérienne uniquement parce que le client était en retard de réception puisqu'il ne s'était pas présenté ou n'avait pas annulé la prestation pendant la durée de validité.

30) En l'espèce, en revanche, l'entrepreneur requérant n'était plus redevable de la prestation d'ouvrage (restante) à partir du moment où le maître d'ouvrage défendeur l'a annulée (voir section E.1.). Même si l'assujettissement à la TVA

doit en principe être apprécié indépendamment de l'existence et de la validité d'une relation contractuelle sous-jacente, [OMISSIS] on pourrait en l'espèce – nonobstant le terme « rémunération » figurant à l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil –, eu égard à la fin de la relation contractuelle, avoir des doutes quant au respect de la condition du lien direct entre la contrepartie reçue et la prestation fournie (voir arrêt du 22 novembre 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, point 39 et suivants) et quant à la qualité de « fournisseur » ou de « prestataire de services » de l'entrepreneur requérant et à la qualité d'« acquéreur » ou de « preneur » du maître d'ouvrage défendeur, au sens de l'article 73 de la directive TVA.

31) F.4.2. Les affaires C-295/17, Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia, et C-43/19, Vodafone Portugal, portaient sur des contrats à exécution successive – à la différence d'un contrat d'entreprise en tant que relation d'obligation de résultat, en l'espèce.

32) En outre, il ressort de ces deux arrêts que le montant dû en cas de résiliation anticipée par le client d'un contrat de services comportant une période de fidélisation conserve, dans une certaine mesure, le caractère d'une rémunération, « la résiliation du contrat au cours de la période de fidélisation [justifiant] une contrepartie à titre de compensation afin de « récupérer les coûts liés au subventionnement de terminaux, à l'installation et à l'activation du service ou à d'autres conditions promotionnelles » (arrêt du 11 juin 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, point 24) ; [l'objectif de] « réparer le préjudice que l'opérateur subit en cas de non-respect de cette période [et] le fait que la rémunération perçue par un agent commercial pour la conclusion de contrats stipulant une période minimale d'engagement soit plus élevée que celle prévue dans le cadre des contrats ne stipulant pas une telle période » [n'étant pas déterminants] (arrêt du 22 novembre 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, deuxième point du dispositif).

33) Le droit dont il est question en l'espèce au sens de l'article 1168, paragraphe 1, première phrase, du code civil n'a pas un caractère de contrepartie comparable.

G. [OMISSIS] [suspension de la procédure]

[OMISSIS]

Vienne, le 25 septembre 2023

[OMISSIS]