



## Recueil de la jurisprudence

### Affaire C-33/16 Procédure engagée par A Oy

(demande de décision préjudicielle, introduite par le Korkein hallinto-oikeus)

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée – Directive 2006/112/CE – Article 148, sous d) – Exonération – Prestations de services effectuées pour les besoins directs des bateaux affectés à la navigation en haute mer et de leur cargaison – Levage de cargaison effectué par un sous-traitant pour le compte d'un intermédiaire »

Sommaire – Arrêt de la Cour (huitième chambre) du 4 mai 2017

1. *Harmonisation des législations fiscales – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Exonérations – Prestations de services effectuées pour les besoins directs des bateaux affectés à la navigation en haute mer et de leur cargaison – Champ d'application – Services de levage de cargaison sur ou vers un bateau ou à partir de celui-ci – Inclusion*

[Directive du Conseil 2006/112, art. 148, d)]

2. *Harmonisation des législations fiscales – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Exonérations – Prestations de services effectuées pour les besoins directs des bateaux affectés à la navigation en haute mer et de leur cargaison – Champ d'application – Prestations de levage de cargaison effectuées par un sous-traitant pour le compte d'un intermédiaire – Inclusion – Prestations de levage de cargaison fournies au propriétaire de cette cargaison au stade final de commercialisation – Inclusion*

[Directive du Conseil 2006/112, art. 148, d)]

1. L'article 148, sous d), 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 les services de levage de cargaison sur ou vers un bateau ou à partir de celui-ci sont des services effectués pour les besoins directs de la cargaison des bateaux visés à l'article 148, sous a), de cette directive.

À cet égard, il convient de relever que l'article 148, sous c), de la directive 2006/112, auquel l'article 148, sous d), de cette directive renvoie expressément, vise, à l'instar de ce dernier, à exonérer des services liés au transport maritime international et se réfère, pour désigner ces services, aux mêmes bateaux, à savoir ceux visés au point a) de ce même article. Ces deux dispositions étant ainsi similaires et complémentaires, il convient d'interpréter la notion de « besoins directs d'un bateau et de sa cargaison » en s'inspirant de l'économie des dispositions de l'article 148, sous c), de ladite directive.

Or, il convient de relever que l'article 148, sous c), de la directive 2006/112 exonère, notamment, les locations, les réparations et l'entretien dès lors que ces derniers portent sur un objet servant à l'exploitation d'un bateau relevant du point a) de cet article. En substance, cet article 148, sous c), érige donc en exigence l'existence d'un lien entre la prestation de services réalisée et l'exploitation du bateau concerné (voir, en ce sens, arrêt du 4 juillet 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, point 21).

Les services de levage de cargaison satisfont à cette exigence. En effet, le transport de cargaison constitue une forme habituelle d'exploitation des bateaux affectés à la navigation en haute mer. Or, afin qu'une cargaison puisse être transportée et qu'un bateau puisse être ainsi exploité, il est nécessaire que ladite cargaison soit chargée à bord de ce bateau au port de départ, puis déchargée au port d'arrivée.

(voir points 22-24, 26, disp. 1)

2. L'article 148, sous d), de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que, d'une part, peuvent être exonérées non seulement les prestations portant sur la réalisation d'un levage de cargaison à bord ou à partir d'un bateau relevant de l'article 148, sous a), de cette directive qui interviennent au stade final de commercialisation d'un tel service, mais également les prestations réalisées à un stade antérieur, telle une prestation fournie par un sous-traitant à un opérateur économique qui la refacture ensuite à une entreprise de transit ou à une entreprise de transport, et, d'autre part, peuvent également être exonérées les prestations de levage de cargaison fournies au détenteur de cette cargaison, tel que l'exportateur ou l'importateur de celle-ci.

Or, dans un tel contexte, la Cour a considéré, au point 24 de l'arrêt du 14 septembre 2006, *Elmeka* (C-181/04 à C-183/04, EU:C:2006:563), auquel se réfère la juridiction de renvoi, que l'exonération prévue à l'article 15, point 8, de la sixième directive, dont le libellé est repris à l'identique à l'article 148, sous d), de la directive 2006/112, ne s'applique qu'aux opérations intervenant au stade final de commercialisation du service en cause.

Une telle jurisprudence, adaptée aux particularités des affaires ayant donné lieu audit arrêt, qui concernaient des prestations de services susceptibles d'être détournées de leur finalité, ne saurait être transposée aux situations dans lesquelles, eu égard à sa nature, la finalité d'une prestation de services peut être tenue pour certaine dès que celle-ci est convenue. En effet, dans de telles situations, l'application correcte et simple de l'exonération prévue à l'article 148, sous d), de la directive 2006/112 est assurée sans que la mise en place de mécanismes de contrôle et de surveillance s'impose.

Telle est la situation des services de levage de cargaison, tels que ceux en cause au principal. En effet, il ressort de la réponse à la première question que la vérification du point de savoir si ceux-ci satisfont aux conditions d'application de l'exonération prévue à l'article 148, sous d), de la directive 2006/112 dépend uniquement du type de bateau sur ou vers lequel ou à partir duquel les levages doivent être effectués. Ainsi, l'utilisation qui est faite de ces services peut être tenue pour acquise dès leurs modalités d'exécution convenues.

En revanche, dans le cas de prestations de levage de cargaison, celles-ci étant directement corrélées aux cargaisons transportées et donc leur coût étant répercutable, en tant que tel, sur les détenteurs de ces cargaisons, la fourniture de ces prestations auxdits détenteurs doit être regardée comme faisant toujours partie de la chaîne de commercialisation desdites prestations. Il en résulte que de telles prestations peuvent être exonérées sur le fondement de l'article 148, sous d), de la directive 2006/112.

(voir points 31, 33, 34, 45, 46, disp. 2)