Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (neuvième chambre)

10 janvier 2019*

« Renvoi préjudiciel – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Article 2, paragraphe 1, sous a) et c) – Article 14, paragraphe 1 – Article 24, paragraphe 1 – Opérations à titre onéreux – Opérations en cas de contrepartie constituée en partie de services ou de biens – Contrat de démolition – Contrat d'achat pour démontage »

Dans l'affaire C-410/17,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande), par décision du 30 juin 2017, parvenue à la Cour le 7 juillet 2017, dans la procédure engagée par

A Oy,

en présence de :

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö,

LA COUR (neuvième chambre),

composée de Mme K. Jürimäe, présidente de chambre, MM. E. Juhász et C. Vajda (rapporteur), juges,

avocat général : M. N. Wahl,

greffier : Mme C. Strömholm, administratrice,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 11 juillet 2018,

considérant les observations présentées :

– pour A Oy, par M. M. Kallio et Mme H. Huhtala,

– pour le gouvernement finlandais, par M. J. Heliskoski, en qualité d'agent,

– pour la Commission européenne, par Mme J. Jokubauskaitė et M. I. Koskinen, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

* Langue de procédure : le finnois.

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de l'article 14, paragraphe 1, ainsi que de l'article 24, paragraphe 1, 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).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'une procédure engagée par A Oy au sujet du traitement, aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), des opérations effectuées au titre, d'une part, d'un contrat de démolition, stipulant l'obligation d'évacuation des déchets de démolition par le prestataire, déchets qui, dans la mesure où ils contiennent de la ferraille, peuvent, en vertu de ce contrat, être revendus par ce dernier, et, d'autre part, d'un contrat d'achat de biens pour démontage, comprenant l'obligation de démolition ou de démontage (ci-après, ensemble, le « démontage ») et d'évacuation de ces biens, ainsi que l'évacuation des déchets en résultant, par l'acquéreur.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112 dispose :

« 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 ».

4 L'article 14, paragraphe 1, de cette directive est libellé comme suit :

« Est considéré comme "livraison de biens", le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire. »

5 L'article 24, paragraphe 1, de ladite directive énonce :

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

6 Aux termes de l'article 73 de la même directive :

« 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. »

7 L'article 199, paragraphe 1, sous a) et d), de la directive 2006/112 prévoit :

« Les États membres peuvent prévoir que le redevable de la taxe est l'assujetti destinataire des opérations suivantes :

a) les travaux de construction, y compris les travaux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec des biens immeubles, ainsi que la délivrance de travaux immobiliers considérée comme étant une livraison de biens en vertu de l'article 14, paragraphe 3 ;

[...]

d) les livraisons de matériaux usagés, de matériaux usagés ne pouvant pas être réutilisés en l'état, de déchets industriels et non industriels, de déchets de récupération, de déchets en partie transformés, de débris et les livraisons de certains biens et les prestations de certains services spécifiques, figurant à l'annexe VI ».

8 Les points 1 et 4 de l'annexe VI de cette directive, intitulée « Liste des livraisons de biens et des prestations de services visées à l'article 199, paragraphe 1, point d) », sont libellés comme suit :

« 1) Les livraisons de déchets, débris et matériaux usagés ferreux ou non ferreux, notamment ceux de produits semi-finis résultant de la transformation, de l'élaboration ou de la fonte de métaux ferreux ou non ferreux ou de leurs alliages ;

[...]

4) les livraisons de déchets ferreux et de ferrailles, ainsi que de rognures, débris et déchets, et de matériaux usagés et de récupération en calcin, verre, papier, papier cartonné et carton, chiffons, os, cuir naturel, cuir artificiel, parchemin, cuirs et peaux bruts, tendons et nerfs, ficelles, cordes et cordages, caoutchouc et plastique, ainsi que certaines prestations de services de transformation associées ».

Le droit finlandais

9 L'arvonlisäverolaki (1501/1993) [loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (1501/1993)], du 30 décembre 1993, dans sa version applicable aux faits au principal (ci-après l'« AVL »), qui a transposé en droit finlandais la directive 2006/112, dispose, à son article 1er, premier alinéa, point 1 :

« La TVA est versée à l'État conformément aux dispositions de la présente loi :

pour la vente d'un bien ou d'un service effectuée en Finlande dans le cadre d'une activité commerciale ».

10 Conformément à l'article 2, premier alinéa, de l'AVL, la personne tenue de verser la TVA, à savoir l'assujetti, pour une vente au sens de l'article 1er de cette loi est le vendeur du bien ou le prestataire du service, sauf dispositions contraires. Au titre de celles-ci figure, notamment, l'article 8d de l'AVL.

11 Ce dernier article prévoit que le mécanisme d'autoliquidation est applicable aux acquéreurs de ferraille et de déchets, dès lors qu'il s'agit d'un professionnel inscrit au registre des assujettis à la TVA.

12 En vertu de l'article 17 de l'AVL, on entend par « bien » un bien corporel, de même que l'électricité, le gaz, l'énergie thermique, l'énergie de refroidissement ainsi que tout produit énergétique comparable. On entend par « service » tout ce qui n'est pas un bien et qui peut être vendu dans le cadre d'une activité économique.

13 Aux termes de l'article 18 de l'AVL, on entend par « vente d'un bien » la transmission, à titre onéreux, du droit de propriété d'un bien et on entend par « vente d'un service » la prestation d'un service ou toute autre prestation à titre onéreux.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

14 A est une société spécialisée dans les services environnementaux dans le secteur de l'industrie et de la construction. Elle travaille pour différents secteurs industriels, dans l'immobilier et dans la construction et elle fournit des services environnementaux en Finlande et en Suède. Ses domaines d'activité comprennent les services industriels et immobiliers, les services de démolition et les services de recyclage et de traitement des déchets.

15 Dans le cadre de ses activités, A fournit, en vertu d'un contrat de démolition (ci-après le « contrat de démolition »), des travaux de démolition à ses clients. Les conditions de ce contrat sont fondées sur les conditions contractuelles générales fixées par l'ensemble des entreprises du secteur de la construction pour les services de construction. En vertu de ce type de contrat, cette société s'engage à démolir les bâtiments d'une vieille usine de son client et à remplir les fonctions d'entreprise principale et d'entreprise responsable des services de chantier et de la direction des travaux. Conformément aux conditions contractuelles générales pour les services de construction, les obligations d'A comprennent également l'évacuation et le traitement adéquats des matériaux à enlever et des déchets.

16 Une partie des matériaux et des déchets constituent des ferrailles et des déchets tels que ceux visés à l'article 8d de l'AVL, lors de la vente desquels l'obligation fiscale incombe à l'acquéreur. Il s'agit en partie de biens qu'A peut revendre à des entreprises qui rachètent de la ferraille recyclable. A s'efforce d'évaluer à l'avance la quantité de ces biens et le prix auquel elle pourra les revendre et en tient compte pour la fixation du prix dans le cadre de l'établissement d'une offre pour les travaux de démolition, afin que le prix proposé au client pour ces travaux soit le plus concurrentiel possible. Le prix estimé desdits biens n'est cependant pas discuté ou fixé avec le client dans le cadre du contrat de démolition, un prix global étant toujours proposé au client pour les travaux de démolition.

17 En outre, dans le cadre de ses activités, A rachète à ses clients de vieilles machines et de vieux appareils que, en vertu d'un contrat d'achat pour démontage (ci-après le « contrat d'achat pour démontage »), elle est tenue de démolir ou de démonter (ci-après, ensemble, « démonter ») et d'évacuer des locaux ou du site de l'établissement du client concerné, de même que d'évacuer les déchets en résultant, conformément aux conditions déterminées dans le contrat. Un exemple de ce type de contrat est un contrat portant sur l'achat de bâtiments déterminés se trouvant sur le site d'une usine. Ce contrat prévoit qu'A achète les bâtiments et les constructions se trouvant au-dessus de la surface du sol du site ainsi que les machines, les appareils et les autres biens meubles et qu'elle démonte et évacue elle-même les biens qu'elle a achetés.

18 Compte tenu de la nature des biens achetés, le démontage, l'évacuation et le traitement approprié de ces biens, ainsi que l'évacuation des déchets en résultant, occasionnent des frais à A que cette dernière cherche à évaluer à l'avance et à prendre en compte dans le prix qu'elle propose, en tant que facteur réduisant le prix d'achat. Les parties au contrat ne discutent cependant pas de ces frais dans leurs négociations ni ne fixent leur montant dans le contrat, l'objectif n'étant à aucun moment de communiquer ce montant au vendeur.

19 A a sollicité une décision préalable auprès de l'administration fiscale à propos du calcul du montant de la TVA due, dans le cadre du contrat de démolition, au titre de la fourniture des travaux de démolition et, dans le cadre du contrat d'achat pour démontage, au titre de l'achat de ferraille et de déchets métalliques.

20 Par décision préalable du 11 juin 2015, portant sur la période allant du 11 juin 2015 au 31 décembre 2016, l'administration fiscale a, d'une part, déclaré que, dans le cadre d'un contrat de démolition, A doit être considérée comme vendant un service de démolition à son client et comme achetant de la ferraille à celui-ci. Cette administration en a conclu qu'A doit s'acquitter de la TVA sur le service qu'elle fournit à son client ainsi que, dans le cadre du mécanisme d'autoliquidation, sur la ferraille qu'elle achète à celui-ci.

21 D'autre part, l'administration fiscale a déclaré dans cette même décision préalable que, en ce qui concerne le contrat d'achat pour démontage, A est considérée comme fournissant un service de démolition à son client et comme achetant de la ferraille à celui-ci. Cette administration en a conclu qu'A doit s'acquitter de la TVA sur la prestation de services qu'elle fournit à son client ainsi que, dans le cadre du mécanisme d'autoliquidation, sur la ferraille qu'elle achète auprès de celui-ci.

22 Dans aucun des deux cas de figure faisant l'objet de la décision préalable, l'administration fiscale n'a pris position sur la formation du prix de la contrepartie.

23 A a introduit un recours contre la décision préalable du 11 juin 2015 devant le Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki, Finlande).

24 Par jugement du 16 décembre 2015, cette juridiction a rejeté ce recours. Elle a estimé que, tant dans le cas du contrat de démolition que dans celui du contrat d'achat pour démontage, A doit être considérée comme concluant un contrat d'échange avec son client, dans le cadre duquel elle fournit des services de démolition et achète de la ferraille et, par conséquent, elle est tenue de s'acquitter de la TVA tant sur le service fourni au client que sur la ferraille qu'elle a achetée auprès de celui-ci.

25 A a introduit un pourvoi contre le jugement du Helsingin hallinto-oikeus (tribunal administratif d'Helsinki) devant le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême, Finlande).

26 La juridiction de renvoi estime que, dans le cas du contrat de démolition, A fournit une prestation à titre onéreux et que, dans le cas du contrat d'achat pour démontage, elle acquiert un bien à titre onéreux. Le litige au principal porterait ainsi sur le point de savoir si, dans le premier cas, A acquiert également un bien à titre onéreux et si, dans le second cas, elle fournit également un service à titre onéreux. La juridiction de renvoi précise qu'A conteste la qualification desdits contrats de contrats d'échange, au motif que, selon cette société, la ferraille ne constitue pas, dans le cas du contrat de démolition, une contrepartie pour le service de démolition et le service de démolition ne constitue pas, dans le cas du contrat d'achat pour démontage, une contrepartie pour l'achat de la ferraille, en l'absence de lien direct entre la prestation de service ou la livraison de bien concernée et la contrepartie reçue.

27 C'est dans ces circonstances que le Korkein hallinto-oikeus (Cour administrative suprême) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) Convient-il d'interpréter les dispositions combinées de l'article 2, paragraphe 1, sous c), et de l'article 24, paragraphe 1, de la directive [2006/112] en ce sens que les travaux de démolition qui ont été effectués par une société dont l'activité comprend l'exécution de travaux de démolition ne comportent qu'une seule opération, lorsque la société de travaux de démolition est, en vertu des conditions du contrat existant entre elle et le preneur, tenue de procéder à l'évacuation des

déchets de démolition et que la société de travaux de démolition peut – dans la mesure où les déchets de démolition contiennent de la ferraille – revendre la ferraille à des entreprises qui rachètent de la ferraille recyclable ?

Ou alors convient-il, compte tenu des dispositions combinées de l'article 2, paragraphe 1, sous a), et de l'article 14, paragraphe 1, de la directive [2006/112], d'interpréter un tel contrat relatif à des travaux de démolition en ce sens qu'il comprend deux opérations, à savoir, d'une part, la fourniture du service de la société de travaux de démolition au preneur des travaux de démolition et, d'autre part, l'achat de la ferraille à revendre, par la société de travaux de démolition, auprès du preneur des travaux de démolition ?

En l'espèce, convient-il d'attacher de l'importance au fait que, lors de la fixation du prix pour les travaux de démolition, la société de travaux de démolition a pris en compte, en tant que facteur de réduction du prix, le fait qu'elle a la possibilité de tirer également un revenu de la valorisation des déchets de démolition ?

Convient-il, en l'espèce, d'attacher de l'importance au fait que la quantité et la valeur des déchets de démolition pouvant être valorisés n'ont pas été convenues dans le contrat de travaux de démolition et qu'il n'a pas non plus été convenu de les communiquer ultérieurement au preneur des travaux de démolition, et au fait que la quantité et la valeur des déchets de démolition ne seront connues que lors de leur revente par la société de travaux de démolition ?

2) Convient-il d'interpréter les dispositions combinées de l'article 2, paragraphe 1, sous a), et de l'article 14, paragraphe 1, de la directive [2006/112] en ce sens que, dans l'hypothèse où une société dont l'activité comprend l'exécution de travaux de démolition convient contractuellement avec le propriétaire d'un objet à démolir que la société de travaux de démolition achète l'objet à démolir et qu'elle s'engage, sous peine d'une amende contractuelle, à démolir l'objet et à évacuer les déchets de démolition dans le délai prévu par le contrat, il ne s'agit que d'une seule opération qui comprend la vente de biens par le propriétaire de l'objet à démolir à la société de travaux de démolition ?

Ou alors convient-il, compte tenu des dispositions combinées de l'article 2, paragraphe 1, sous c), et de l'article 24, paragraphe 1, de la directive [2006/112], d'interpréter un tel contrat en ce sens qu'il comprend deux opérations, à savoir, d'une part, la vente de biens par le propriétaire de l'objet à démolir à la société de travaux de démolition et, d'autre part, le service de démolition fourni par la société de travaux de démolition au vendeur des biens ?

Convient-il, en l'espèce, d'attacher de l'importance au fait que, lors de la fixation du prix dans son offre d'achat pour les biens, la société de travaux de démolition a pris en compte en tant que facteur de réduction du prix les frais qu'elle doit supporter du fait du démontage et de l'évacuation des biens ?

Convient-il d'attacher de l'importance au fait que le vendeur des biens est conscient de ce que les frais que la société de travaux de démolition doit supporter du fait de la démolition et de l'évacuation des biens sont pris en compte en tant que facteur de réduction du prix de ces biens, compte tenu du fait que rien n'a été convenu entre les parties concernant ces frais et que le montant effectif ou estimé de ces frais ne doit à aucun moment être communiqué au vendeur des biens ? »

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

28 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat de démolition, le prestataire, à savoir une société de travaux de démolition, est tenu d'effectuer des travaux de démolition et peut, dans la mesure où les déchets de démolition contiennent de la ferraille, revendre cette ferraille, ce contrat comprend une seule opération ou deux opérations aux fins de la TVA.

29 D'emblée, il convient de relever que, aux termes de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, sont soumises à la TVA respectivement les « livraisons de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel » et « les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ».

30 À cet égard, l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2006/112 définit la livraison de biens comme étant « le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire », tandis que l'article 24, paragraphe 1, de cette directive définit la prestation de services comme étant « toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens ».

31 En outre, il ressort de la jurisprudence de la Cour qu'une livraison de biens ou une prestation de services « à titre onéreux », au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, suppose uniquement l'existence d'un lien direct entre la livraison de biens ou la prestation de services 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, en ce sens, arrêt du 26 septembre 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, point 37 et jurisprudence citée).

32 En l'occurrence, il ressort de la décision de renvoi que, en vertu du contrat de démolition, le prestataire, à savoir une société de travaux de démolition, s'engage à fournir une prestation de travaux de démolition, comprenant également l'évacuation et le traitement adéquats des matériaux à enlever et des déchets contre le paiement d'un prix par le client. Il ressort également de la décision de renvoi que ce prestataire cherche à évaluer à l'avance la quantité de matériaux et de déchets à évacuer ainsi que leur prix de revente ultérieur, pour en tenir compte lors de la fixation du prix pour les travaux de démolition. Il découle, en outre, de la décision de renvoi que, en vertu dudit contrat, dans la mesure où les déchets de démolition contiennent de la ferraille, ledit prestataire peut revendre cette ferraille à des entreprises qui rachètent de la ferraille recyclable.

33 Il est constant dans l'affaire au principal que la société de travaux de démolition fournit à ses clients, contre rémunération, des travaux de démolition, sur le territoire d'un État membre, et, partant, effectue une prestation de services à titre onéreux, au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112.

34 Les interrogations de la juridiction de renvoi portent, en substance, sur le point de savoir si cette prestation est, en outre, échangée contre une livraison de biens, à savoir la livraison de ferraille récupérable contenue dans les déchets et les matériaux usagés, de telle sorte que la base imposable de ladite prestation est constituée à la fois par le prix payé par le client et par cette livraison.

35 À cet égard, il ressort de la jurisprudence de la Cour que la contrepartie d'une prestation de services peut consister en une livraison de biens et en constituer la base d'imposition au sens de l'article 73 de la directive 2006/112, à condition toutefois qu'il existe un lien direct entre la prestation de services et la livraison de biens et que la valeur de cette dernière puisse être exprimée en argent (voir, en ce sens, arrêt du 19 décembre 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, point 36 et jurisprudence citée). Il en va de même lorsqu'une livraison de biens est échangée contre une prestation de services, dès lors que ces mêmes conditions sont remplies (voir, en ce sens, arrêt du 26 septembre 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, point 38 et jurisprudence citée).

36 Il résulte de cette même jurisprudence que les contrats d'échange, dans lesquels la contrepartie est par définition en nature, et les opérations pour lesquelles la contrepartie est monétaire sont, du point de vue économique et commercial, deux situations identiques (arrêt du 26 septembre 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, point 39 et jurisprudence citée).

37 En l'occurrence, il résulte de la description des faits au principal figurant au point 32 du présent arrêt que le prestataire, à savoir une société de travaux de démolition, en sus de percevoir une rémunération monétaire de la part de son client pour la prestation des travaux de démolition, acquiert, en vertu du contrat de démolition, la ferraille récupérable de ce dernier qu'il peut, ensuite, revendre. Partant, il existe, dans cette situation, une livraison de biens, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2006/112.

38 Quant à savoir si cette livraison est effectuée « à titre onéreux », au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous a), de cette directive, il ressort d'une jurisprudence constante que la contrepartie servant de base d'imposition pour une opération constitue une valeur subjective. À défaut de consister en une somme d'argent convenue entre les parties, cette valeur, pour être subjective, doit être celle que le bénéficiaire d'une prestation de services, qui constitue la contrepartie de la livraison de biens, attribue aux services qu'il entend se procurer et correspondre à la somme qu'il est disposé à dépenser à cette fin (voir, en ce sens, arrêt du 19 décembre 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, points 44 et 45 ainsi que jurisprudence citée).

39 Il s'ensuit que, dans une situation telle que celle en cause au principal, la livraison de la ferraille récupérable est fournie moyennant une contrepartie si l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, attribue une valeur à cette livraison, dont il tient compte lors de la fixation du prix proposé pour la prestation des travaux de démolition, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

40 Ne s'oppose pas à cette conclusion la circonstance selon laquelle la quantité et la valeur de la ferraille que peuvent contenir les déchets de démolition n'ont pas été convenues dans le contrat de démolition.

41 Il ressort, en effet, de la jurisprudence de la Cour que d'éventuelles difficultés techniques dans la détermination du montant de la contrepartie ne permettent pas, de ce seul fait, de conclure à son inexistence (voir, par analogie, arrêt du 14 juillet 1998, First National Bank of Chicago, C-172/96, EU:C:1998:354, point 31).

42 En tout état de cause, il convient de relever que, dans le cas de figure mentionné au point 39 du présent arrêt, il est possible de déterminer la valeur de la livraison de la ferraille récupérable. Eu égard à la jurisprudence citée au point 38 du présent arrêt, cette valeur doit être considérée comme égale au montant de la réduction par le prestataire du prix de la prestation des travaux de démolition.

43 N'est pas davantage de nature à s'opposer à la conclusion tirée au point 39 du présent arrêt la circonstance que le destinataire du service de démolition n'ait pas connaissance du montant exact de la valeur de la ferraille récupérable, telle qu'évaluée par le prestataire du service (voir, par analogie, arrêt du 14 juillet 1998, First National Bank of Chicago, C-172/96, EU:C:1998:354, point 49).

44 Partant, dans un tel cas, des opérations réciproques sont échangées, dans le cadre d'un même contrat, entre le prestataire et son client, si bien qu'un lien direct, au sens de la jurisprudence citée au point 35 du présent arrêt, existe entre la prestation des travaux de démolition et la livraison de la ferraille récupérable.

45 Quant à la question de savoir si la livraison de la ferraille récupérable en cause au principal constitue une opération taxable, il convient de préciser que, en vertu de l'article 2, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112, une livraison de biens à titre onéreux n'est soumise à la TVA qu'à condition qu'elle soit effectuée « par un assujetti agissant en tant que tel », ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier.

46 Dans un tel cas, la base imposable de la prestation de services faisant l'objet d'un contrat de démolition tel que celui en cause au principal serait constituée par le prix effectivement payé par le client ainsi que par la valeur attribuée, par le prestataire, à la ferraille récupérable, telle que reflétée dans le montant de la réduction du prix facturé de la prestation.

47 Il peut cependant s'avérer que, parfois, cette valeur ne reflète pas la réalité économique et commerciale qui, selon la jurisprudence de la Cour, constitue pourtant un critère fondamental pour l'application du système commun de TVA. Il reviendrait, dans un tel cas, à la juridiction nationale de s'assurer, en prenant en compte l'ensemble des circonstances pertinentes, de l'absence d'un abus (voir, en ce sens, arrêt du 20 juin 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, points 39, 46 et 52).

48 Par conséquent, il convient de répondre à la première question que l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat de démolition, le prestataire, à savoir une société de travaux de démolition, est tenu d'effectuer des travaux de démolition et peut, dans la mesure où les déchets de démolition contiennent de la ferraille, revendre cette ferraille, ce contrat comprend une prestation de services à titre onéreux, à savoir la prestation des travaux de démolition, et, en outre, une livraison de biens à titre onéreux, à savoir la livraison de ladite ferraille, si l'acquéreur, à savoir cette société, attribue une valeur à cette livraison, dont il tient compte lors de la fixation du prix proposé pour la prestation des travaux de démolition, ladite livraison n'étant toutefois soumise à la TVA qu'à condition qu'elle soit effectuée par un assujetti agissant en tant que tel.

Sur la seconde question

49 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi cherche, en substance, à savoir si l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat d'achat pour démontage, l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, achète un bien à démonter et s'engage, sous peine d'une amende contractuelle, à démonter et à évacuer ce bien, ainsi qu'à évacuer les déchets en résultant dans un délai déterminé dans le contrat, ce contrat comprend une seule opération ou deux opérations aux fins de la TVA.

50 En l'occurrence, il ressort de la décision de renvoi que, dans le cadre du contrat d'achat pour démontage, l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, achète de vieux bâtiments, des constructions se trouvant au-dessus de la surface du sol d'un site d'une usine ainsi que des machines, des appareils et d'autres biens meubles, qu'il est tenu, en vertu du contrat, de démonter et d'évacuer, ainsi que d'évacuer les déchets en résultant, dans un délai déterminé, des locaux ou du site de l'usine, sous peine d'une amende contractuelle. Il ressort, en outre, de la décision de renvoi que l'acquéreur cherche à évaluer à l'avance les frais occasionnés par le démontage, l'évacuation et le traitement approprié des biens à démonter, afin d'en tenir compte dans le prix d'achat proposé.

51 Il est constant que, dans l'affaire au principal, un tel contrat comprend la livraison d'un bien à titre onéreux, au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112, sur le territoire d'un État membre, à savoir la livraison d'un bien à démonter contre paiement d'un prix d'achat. À condition que cette livraison soit effectuée « par un assujetti agissant en tant que tel », au sens de cette disposition, ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier, il s'agit, dans une telle situation, d'une opération taxable.

52 Les interrogations de la juridiction de renvoi portent, en substance, sur le point de savoir si ladite livraison est, en outre, échangée contre une prestation de services, à savoir des travaux de démontage et d'évacuation, de telle sorte que la base imposable de cette même livraison est constituée à la fois par le prix d'achat visé au point précédent du présent arrêt et par cette prestation.

53 À cet égard, il semble résulter de la description des faits figurant au point 50 du présent arrêt que l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, en sus de payer le prix d'achat convenu dans le contrat pour la livraison du bien à démonter, est tenu, en vertu de ce contrat, de démonter et d'évacuer ce bien, ainsi que d'évacuer les déchets en résultant, dans un délai déterminé, sous peine d'une amende contractuelle. Dans la mesure où l'acquéreur est tenu de démonter et d'évacuer ce bien, ainsi que d'évacuer les déchets en résultant, répondant ainsi spécifiquement aux besoins du vendeur, ce qu'il revient à la juridiction de renvoi de vérifier, il existe, dans cette situation, une prestation de services, au sens de l'article 24, paragraphe 1, de la directive 2006/112.

54 Conformément à la jurisprudence énoncée au point 38 du présent arrêt, dans une situation telle que celle en cause au principal, la prestation de travaux de démontage et d'évacuation est fournie moyennant une contrepartie si l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, attribue une valeur à cette prestation dont il tient compte dans le prix d'achat qu'il propose, en tant que facteur réduisant ce prix, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

55 Compte tenu des considérations figurant aux points 40, 41 et 43 du présent arrêt, il y a lieu de préciser que ne s'opposent à cette conclusion ni la circonstance selon laquelle les frais de la prestation de travaux de démontage et d'évacuation n'ont pas été convenus entre les parties ni celle selon laquelle le vendeur n'a pas connaissance du montant des frais qui sont pris en compte dans la détermination du prix d'achat proposé.

56 En tout état de cause, dans le cas mentionné au point 54 du présent arrêt, il est possible de déterminer la valeur de la prestation de travaux de démontage et d'évacuation. En effet, eu égard à la jurisprudence citée au point 38 du présent arrêt, cette valeur doit être considérée comme égale au montant que l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, prend en compte en tant que facteur réduisant le prix d'achat du bien à démonter.

57 Partant, dans un tel cas, des opérations réciproques sont échangées, dans le cadre d'un même contrat, entre l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, et le bénéficiaire, à savoir le fournisseur du bien à démonter, si bien qu'un lien direct, au sens de la jurisprudence citée au point 35 du présent arrêt, existe entre la livraison du bien à démonter et la prestation de travaux de démontage et d'évacuation.

58 Dans un tel cas, la base imposable de la livraison du bien à démonter serait, dès lors, constituée par le prix effectivement payé pour l'achat de ce bien ainsi que par le montant correspondant au facteur retenu par l'acquéreur afin de réduire le prix d'achat proposé.

59 Il peut cependant s'avérer que, parfois, ce montant ne reflète pas la réalité économique et commerciale qui, selon la jurisprudence citée au point 47 du présent arrêt, constitue pourtant un critère fondamental pour l'application du système commun de TVA, cas dans lequel il reviendrait, selon cette jurisprudence, à la juridiction nationale de s'assurer, en prenant en compte l'ensemble des circonstances pertinentes, de l'absence d'un abus.

60 Par conséquent, il convient de répondre à la seconde question que l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat d'achat pour démontage, l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, achète un bien à démonter et s'engage, sous peine d'une amende contractuelle, à démonter et à évacuer ce bien, ainsi qu'à évacuer les déchets dans un délai déterminé dans le contrat, ce contrat comprend une livraison de biens à titre onéreux, à savoir la livraison d'un bien à démonter, cette livraison n'étant soumise à la TVA qu'à condition qu'elle soit effectuée par un assujetti agissant en tant que tel, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier. Dans la mesure où l'acquéreur est tenu de démonter et d'évacuer ce bien, ainsi que d'évacuer les déchets en résultant, répondant ainsi spécifiquement aux besoins du vendeur, ce qu'il revient à la juridiction de renvoi de vérifier, ce contrat comprend, en outre, une prestation de services à titre onéreux, à savoir la prestation de travaux de démontage et d'évacuation, si cet acquéreur attribue une valeur à cette prestation dont il tient compte dans le prix qu'il propose, en tant que facteur réduisant le prix d'achat du bien à démonter, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Sur les dépens

61 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (neuvième chambre) dit pour droit :

1) **L'article 2, paragraphe 1, sous a) et 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 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat de démolition, le prestataire, à savoir une société de travaux de démolition, est tenu d'effectuer des travaux de démolition et peut, dans la mesure où les déchets de démolition contiennent de la ferraille, revendre cette ferraille, ce contrat comprend une prestation de services à titre onéreux, à savoir la prestation des travaux de démolition, et, en outre, une livraison de biens à titre onéreux, à savoir la livraison de ladite ferraille, si l'acquéreur, à savoir cette société, attribue une valeur à cette livraison, dont il tient compte lors de la fixation du prix proposé pour la prestation des travaux de démolition, ladite livraison n'étant toutefois soumise à la taxe sur la valeur ajoutée qu'à condition qu'elle soit effectuée par un assujetti agissant en tant que tel.**

2) **L'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, doit être interprété en ce sens que, lorsque, en vertu d'un contrat d'achat pour démontage, l'acquéreur, à savoir une société de travaux de démolition, achète un bien à démonter et s'engage, sous peine d'une amende contractuelle, à démolir ou à démonter et à évacuer ce bien, ainsi qu'à évacuer les déchets dans un délai déterminé dans le contrat, ce contrat comprend une livraison de biens à titre onéreux, à savoir la livraison d'un bien à démonter, cette livraison n'étant soumise à la taxe sur la valeur ajoutée qu'à condition qu'elle soit effectuée par un assujetti agissant en tant que tel, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier. Dans la mesure où l'acquéreur est tenu de démolir ou de démonter et d'évacuer ce bien, ainsi que d'évacuer les déchets en résultant, répondant ainsi spécifiquement aux besoins du vendeur, ce qu'il revient à la juridiction de renvoi de vérifier, ce contrat comprend, en outre, une prestation de services à titre onéreux, à savoir la prestation de travaux de démolition ou de**

démontage et d'évacuation, si cet acquéreur attribue une valeur à cette prestation dont il tient compte dans le prix qu'il propose, en tant que facteur réduisant le prix d'achat du bien à démonter, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Signatures