

Downloaded via the EU tax law app / web

62011CJ0153

ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

22 mars 2012 (*)

«TVA — Directive 2006/112/CE — Article 168 — Droit à déduction — Naissance du droit à déduction — Droit pour une société de déduire la TVA acquittée en amont pour l'achat d'un bien d'investissement n'ayant pas encore été mis en exploitation dans le cadre des activités professionnelles de cette société»

Dans l'affaire C-153/11,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par l'Administrativen sad Varna (Bulgarie), par décision du 22 mars 2011, parvenue à la Cour le 28 mars 2011, dans la procédure

Klub OOD

contre

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

LA COUR (deuxième chambre),

composée de M. J. N. Cunha Rodrigues (rapporteur), président de chambre, MM. A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev et C. G. Fernlund, juges,

avocat général: Mme E. Sharpston,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

—

pour le gouvernement bulgare, par M. T. Ivanov et Mme D. Drambozova, en qualité d'agents,

—

pour la Commission européenne, par Mme L. Lozano Palacios et M. D. Roussanov, en qualité d'agents,

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

rend le présent

Arrêt

1

La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 168, sous a), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1, ci-après la «directive TVA»).

2

Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Klub OOD (ci-après «Klub») au Direktor na Direksia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur de la direction «Recours et gestion de l'exécution», pour la ville de Varna, de l'administration centrale de l'agence nationale des recettes publiques), au sujet d'un avis d'imposition rectificatif lui refusant le bénéfice du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») grevant l'acquisition d'un appartement.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3

Aux termes de l'article 9, paragraphe 1, de la directive TVA:

«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.»

4

Selon l'article 26 de cette directive:

«1. Sont assimilées à des prestations de services effectuées à titre onéreux les opérations suivantes:

a)

l'utilisation d'un bien affecté à l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la TVA;

b)

la prestation de services à titre gratuit effectuée par l'assujetti pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise.

2. Les États membres peuvent déroger aux dispositions du paragraphe 1 à condition que cette dérogation ne conduise pas à des distorsions de concurrence.»

5

L'article 63 de ladite directive prévoit que «le fait générateur de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée.»

6

Aux termes de l'article 167 de la même directive, «[l]e droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible.»

7

L'article 168 de la directive TVA énonce:

«Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de ses opérations taxées, l'assujetti a le droit, dans l'État membre dans lequel il effectue ces opérations, de déduire du montant de la taxe dont il est redevable les montants suivants:

a)

la TVA due ou acquittée dans cet État membre pour les biens qui lui sont ou lui seront livrés et pour les services qui lui sont ou lui seront fournis par un autre assujetti;

[...]»

8

L'article 273 de cette directive est libellé comme suit:

«Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

La faculté prévue au premier alinéa ne peut être utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3.»

Le droit national

9

En vertu de l'article 6, paragraphe 3, point 1, de la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV no 63, du 4 août 2006, ci-après le «ZDDS»), est considérée comme livraison de biens effectuée à titre onéreux «la séparation ou la mise à disposition d'une marchandise pour l'usage personnel de l'assujetti, du propriétaire, de ses employés ou de ses salariés, ou encore de tiers, à condition que, lors de sa fabrication, de son importation ou de son acquisition, le crédit d'impôt ait été intégralement ou partiellement déduit».

10

L'article 12, paragraphe 1, du ZDDS définit une opération imposable comme «toute livraison de biens ou prestation de services au sens des articles 6 et 9 lorsqu'elle est effectuée par un assujetti en vertu de la présente loi et que son lieu d'exécution se trouve sur le territoire national, ainsi que toute opération soumise au taux zéro effectuée par un assujetti, sauf dans les cas où la présente loi en dispose autrement».

11

L'article 69, paragraphe 1, du ZDDS dispose:

«Lorsque les biens et les services sont utilisés pour les besoins des livraisons imposables effectuées par l'assujetti immatriculé, celui-ci est autorisé à déduire:

1. la taxe sur les biens ou les services que le fournisseur, lorsque celui-ci est aussi un assujetti immatriculé conformément à la présente loi, lui a livrés ou doit lui livrer, et lui a fournis ou doit lui fournir.»

12

L'article 70, paragraphe 1, du ZDDS précise:

«Même si les conditions fixées à l'article 69 ou à l'article 74 sont remplies, le droit de déduire un crédit d'impôt n'existe pas lorsque:

[...]

2. les biens ou les services sont destinés à des livraisons à titre gratuit ou à des activités étrangères à l'activité économique de l'assujetti;

[...]»

13

Aux termes de l'article 79, paragraphes 1 et 2, du ZDDS:

«(1) Tout assujetti ayant intégralement ou partiellement déduit une TVA en amont sur des biens ou des services produits, achetés, acquis ou importés, qui les utilise ensuite pour des livraisons exonérées, ou pour des livraisons ou pour des activités qui ne donnent pas lieu à un droit à déduction d'une TVA en amont, est redevable d'une TVA à hauteur de celle qui a été déduite.

(2) Tout assujetti immatriculé ayant intégralement déduit une TVA en amont sur des biens ou des services produits, achetés, acquis ou importés, qui les utilise ensuite aussi bien pour des livraisons qui justifient l'existence d'un droit de déduire une TVA en amont que pour des livraisons exonérées, ou bien pour des livraisons ou des activités qui ne justifient pas l'existence d'un droit de déduire une TVA en amont, alors que l'assujetti ne serait pas en mesure de déterminer le prorata des biens ou des services utilisé pour des livraisons ouvrant le bénéfice d'une déduction de TVA en amont et pour des livraisons n'ouvrant pas le bénéfice d'une déduction de TVA en amont, est redevable d'une taxe en vertu du paragraphe 7.»

14

L'article 79, paragraphe 7, du ZDDS contient les formules de calcul de l'impôt dû en application des hypothèses visées au paragraphe 2 de cette même disposition.

15

L'article 38, paragraphe 3, de la loi relative à l'aménagement du territoire (Zakon za ustroystvo na teritoriyata, DV no 1, du 2 janvier 2001, ci-après le «ZUT») prévoit:

«Dans un immeuble à usage d'habitation sous le régime de la copropriété, il est permis de réaménager et de modifier l'affectation d'un local d'habitation ou d'un logement indépendant pour en faire un cabinet médical, un bureau ou bien un atelier de création individuelle, permettant à des personnes extérieures d'accéder à l'immeuble, pour autant que les locaux se trouvent au rez-de-chaussée ou au sous-sol, que leur réaménagement soit conforme aux prescriptions sanitaires, d'hygiène, de prévention des incendies et autres prescriptions techniques, sur le fondement de l'accord exprès, exprimé par écrit, certifié par-devant notaire, de l'ensemble des propriétaires de logements contigus aux locaux en question. À titre exceptionnel, il est possible d'autoriser l'aménagement des locaux susmentionnés à d'autres étages au-dessus de la surface de la terre uniquement sur le fondement d'une décision de l'assemblée générale des copropriétaires, adoptée selon la procédure prévue à cet effet, et avec l'accord exprès, exprimé par écrit, certifié par-devant notaire, de l'ensemble des propriétaires de logements contigus aux locaux en question.»

16

L'article 177, paragraphe 1, du ZUT énonce:

«Après l'achèvement des travaux et, le cas échéant, la fin des contrôles préalables à leur réception, le maître d'ouvrage fait enregistrer la mise en exploitation du bien auprès de l'autorité ayant délivré le permis de construire et présente en même temps le rapport final prévu à l'article 168, paragraphe 6, les contrats conclus avec les entreprises d'exploitation en vue du raccordement aux réseaux de l'infrastructure technique, ainsi qu'un document de l'agence de géodésie, de cartographie et du cadastre attestant que la condition prévue à l'article 175, paragraphe 5, est remplie.»

17

Selon l'article 177, paragraphe 3, du ZUT:

«Dans un délai de 7 jours à compter de la réception de la demande, l'autorité ayant délivré le permis de construire enregistre, après s'être assurée que les documents sont complets, la mise en exploitation du chantier et délivre un permis de mise en exploitation.»

18

Il résulte de l'article 178, paragraphe 1, du ZUT que l'utilisation de chantiers, en tout ou en partie, est prohibée avant leur mise en exploitation par l'autorité compétente en vertu de l'article 177 de la même loi.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

19

L'activité de Klub consiste en l'exploitation d'un hôtel à Varna, une station balnéaire bulgare.

20

En mai 2009, cette société a acheté un duplex, destiné à un usage d'habitation, à Sofia. La TVA relative à cet achat a été déduite, mais aucune déclaration fiscale concernant le paiement d'impôts locaux pour cet appartement n'a été communiquée aux services fiscaux.

21

Klub n'a pas modifié l'affectation de cet immeuble ni ouvert de compte à son nom pour la fourniture de l'eau et de l'électricité.

22

Les autorités fiscales en ont déduit que l'appartement en cause au principal était destiné à un usage d'habitation et non à un usage professionnel. Estimant que cet appartement n'était pas utilisé pour l'activité de l'entreprise, ces autorités ont considéré que son acquisition n'avait pas ouvert un droit à déduction de la TVA acquittée en amont et ont, en conséquence, émis un avis d'imposition rectificatif à l'encontre de Klub.

23

Klub a contesté cet avis d'imposition devant le Direktor na Direktsia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, qui a confirmé celui-ci.

24

La requérante au principal a introduit un recours devant l'Administrativen sad Varna (tribunal administratif de Varna).

25

Devant cette juridiction, Klub soutient que l'immeuble en cause au principal est destiné à un usage professionnel puisqu'elle entend l'utiliser lors de réunions de négociation avec des voyageurs.

26

Une déclaration fiscale au titre des impôts locaux mentionnant une utilisation de cet appartement comme local professionnel a, par la suite, été présentée.

27

Les autorités fiscales estiment que Klub n'a pas démontré que ledit appartement, au moment du contrôle fiscal, était utilisé à des fins professionnelles, ni qu'il le serait dans le futur.

28

Une lettre de la mairie de Sofia précisant que cette dernière ne disposait d'aucune information relative à une éventuelle demande de certificat de mise en exploitation pour le même appartement a été produite dans le cadre de la procédure au principal.

29

Selon la juridiction de renvoi, l'article 70, paragraphe 1, point 2, du ZDDS a fait l'objet d'interprétations divergentes de la part du Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême).

30

Une partie de la jurisprudence admet que les assujettis peuvent déduire la TVA acquittée en amont lors de l'achat d'un immeuble, considérant soit qu'il n'est possible de déterminer l'affectation de ce bien qu'après le début de son exploitation, soit que les activités professionnelles de l'assujetti incluent des livraisons futures.

31

Une autre partie de la jurisprudence considère que, pour bénéficier d'un droit à déduction de la TVA relative à l'achat d'un immeuble qui n'a pas encore été mis en exploitation, l'assujetti doit prouver que le bien a été utilisé aux fins de son activité économique avant le contrôle fiscal.

32

Pour la juridiction de renvoi, cette dernière interprétation littérale du droit national n'est pas conforme aux principes du droit de l'Union régissant la naissance du droit à déduction de la TVA acquittée en amont pour les biens d'investissement.

33

C'est dans ce contexte que l'Administrativen sad Varna a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1)

Faut-il interpréter l'article 168, sous a), de la directive [TVA], en ce sens que, postérieurement à l'exercice, par l'assujetti, de son droit de libre choix et à l'affectation d'un immeuble représentant un bien d'investissement au patrimoine de l'entreprise, il est présumé (il est supposé, jusqu'à preuve du contraire) que ce bien sera utilisé aux fins des livraisons taxables effectuées par l'assujetti?

2)

Faut-il interpréter l'article 168, sous a), de la directive [TVA], en ce sens que le droit de déduire la TVA acquittée en amont pour l'achat d'un immeuble affecté au patrimoine de l'entreprise d'un assujetti naît immédiatement au cours de la période fiscale durant laquelle la taxe est devenue exigible, indépendamment du fait que l'immeuble ne saurait être utilisé eu égard à l'absence d'autorisation d'exploitation légalement requise?

3)

Une pratique administrative telle que celle de la Natsionalna agentsia za prihodite [Agence nationale des recettes publiques], consistant à refuser à des assujettis, au sens du [ZDDS], l'exercice du droit de déduire la TVA acquittée en amont pour des biens d'investissement qu'ils ont acquis, au motif que ces derniers seraient utilisés par les propriétaires des sociétés pour leurs besoins privés, sans que cette utilisation entraîne une perception de la TVA, est-elle conforme à ladite directive, ainsi qu'à la jurisprudence relative à son interprétation?

4)

Dans des circonstances analogues à celles en cause dans la procédure au principal, la société requérante est-elle en droit de déduire la TVA acquittée en amont pour l'achat d'un immeuble, à savoir un duplex sis à Sofia?»

Sur les questions préjudicielles

Sur les première à troisième questions préjudicielles

34

Par ses première à troisième questions qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 168, sous a), de la directive TVA doit être interprété en ce sens que le droit de déduire la TVA acquittée en amont pour l'acquisition d'un immeuble, représentant un bien d'investissement affecté au patrimoine de l'entreprise, naît au cours de la période fiscale durant laquelle la taxe est devenue exigible, indépendamment du fait que ledit bien n'est pas immédiatement utilisé à des fins professionnelles. La juridiction de renvoi s'interroge corrélativement sur le point de savoir si le droit de déduire la TVA acquittée en amont pour un bien d'investissement acquis par un assujetti peut être refusé à ce dernier au motif que ce bien est utilisé pour des besoins privés.

35

Il convient de rappeler, à titre liminaire, que le régime de déductions établi par la directive TVA vise à soulager entièrement l'entrepreneur du poids de la TVA due ou acquittée dans le cadre de toutes ses activités économiques. Ainsi, le système commun de TVA cherche à garantir la parfaite neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques, quels que soient leurs buts ou leurs résultats, à condition que lesdites activités soient, en principe, elles-mêmes soumises à la TVA (voir, notamment, arrêts du 14 février 1985, Rompelman, 268/83, Rec. p. 655, point 19, ainsi que du 16 février 2012, Eon Aset Menidjunt, C-118/11, point 43).

36

Il résulte de l'article 168 de la directive TVA que, dans la mesure où l'assujetti, agissant en tant que tel au moment où il acquiert un bien, utilise le bien pour les besoins de ses opérations taxées, il est autorisé à déduire la TVA due ou acquittée pour ledit bien (voir, en ce sens, arrêts du 11 juillet 1991, Lennartz, C-97/90, Rec. p. I-3795, point 8, ainsi que du 21 avril 2005, HE, C-25/03, Rec. p. I-3123, point 43). Conformément aux articles 63 et 167 de la directive TVA, ce droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible, soit lors de la livraison des biens (voir, en ce sens, arrêt du 2 juin 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Rec. p. I-4685, point 31).

37

À l'inverse, lorsque le bien n'est pas utilisé pour les besoins des activités économiques de l'assujetti au sens de l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la même directive, mais que ce dernier l'utilise pour sa consommation privée, aucun droit à déduction ne peut prendre naissance (voir, en sens, arrêts précités Lennartz, point 9, et HE, point 43).

38

Dans l'hypothèse d'une opération consistant en l'acquisition d'un bien d'investissement destiné, en

partie, à un usage privé et, en partie, à un usage professionnel, l'assujetti peut choisir d'affecter intégralement le bien au patrimoine de l'entreprise (voir, en ce sens, arrêts 4 octobre 1995, *Armbrecht*, C-291/92, Rec. p. I-2775, point 20, et du 14 juillet 2005, *Charles et Charles-Tijmens*, C-434/03, Rec. p. I-7037, point 23 ainsi que jurisprudence citée). En principe, la TVA due en amont sur l'acquisition de ce bien est alors intégralement déductible. Dans ces conditions, lorsqu'un bien d'investissement affecté à l'entreprise a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la TVA acquittée en amont, son utilisation pour les besoins privés de l'assujetti ou de son personnel ou à des fins étrangères à son entreprise est assimilée à une prestation de services effectuée à titre onéreux, en vertu de l'article 26, paragraphe 1, de la directive TVA (voir, arrêts *Charles et Charles-Tijmens*, précité, points 24 et 25 ainsi que jurisprudence citée; du 23 avril 2009, *Puffer*, C-460/07, Rec. p. I-3251, point 41, et *Eon Aset Menidjmont*, précité, point 54).

39

Ainsi, c'est l'acquisition du bien par l'assujetti agissant en tant que tel qui détermine l'application du système de TVA et, partant, du mécanisme de déduction (voir, en ce sens, arrêts précités *Lennartz*, point 15, et *Eon Aset Menidjmont*, point 57).

40

Un assujetti agit en tant que tel lorsqu'il agit pour les besoins de son activité économique au sens de l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA (voir, en ce sens, arrêt du 8 mars 2001, *Bakcsi*, C-415/98, Rec. p. I-1831, point 29).

41

La question de savoir si un assujetti agit en tant que tel est une question de fait qui doit être appréciée compte tenu de l'ensemble des données de l'espèce, parmi lesquelles figurent la nature du bien visé et la période écoulée entre son acquisition et son utilisation aux fins des activités économiques de cet assujetti (voir, en ce sens, arrêts précités *Bakcsi*, point 29, et *Eon Aset Menidjmont*, point 58). Il peut également être pris en considération le point de savoir si des démarches actives, afin de réaliser les aménagements et d'obtenir les autorisations requis pour l'usage professionnel du bien tels que ceux mentionnés à l'article 38, paragraphe 3, du ZUT, ont été entreprises.

42

Selon la Cour, si la déduction de la TVA due en amont était refusée à l'assujetti pour des utilisations professionnelles ultérieures taxées, malgré le souhait initial de celui-ci d'affecter le bien d'investissement dans sa totalité à son entreprise, en vue de futures opérations, il ne serait pas déchargé de l'intégralité de la taxe afférente au bien utilisé pour les besoins de son activité économique et l'imposition de ses activités professionnelles engendrerait une double imposition contraire au principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de TVA (voir, en ce sens, arrêt *Puffer*, précité, points 45 et 46).

43

Le principe de neutralité de la TVA en ce qui concerne la charge fiscale de l'entreprise exige que les dépenses d'investissement effectuées pour les besoins et en vue d'une entreprise soient considérées comme des activités économiques donnant lieu à un droit à déduction immédiat de la TVA due en amont (voir, en ce sens, arrêts précités *Rompelman*, point 22, et *Puffer*, point 47).

44

Partant, un particulier qui acquiert des biens pour les besoins d'une activité économique au sens de l'article 9, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA le fait en tant qu'assujetti, même si les biens ne sont pas immédiatement utilisés pour ces activités économiques (voir, en ce sens, arrêt Lennartz, précité, point 14).

45

Il revient à la juridiction de renvoi d'apprécier si, dans l'affaire au principal, Klub a effectivement acquis le bien immobilier en cause pour les besoins de son activité économique. Si tel est le cas, cette société peut déduire intégralement et immédiatement la TVA afférente au bien affecté entièrement au patrimoine de son entreprise quand bien même il ne serait pas utilisé immédiatement pour les besoins de son activité économique.

46

Il convient d'ajouter que, en l'absence de circonstances frauduleuses ou abusives, et sous réserve d'éventuelles régularisations conformément aux conditions prévues par la directive TVA, le droit à déduction, une fois né, reste acquis (voir, en ce sens, arrêts du 8 juin 2000, Breitsohl, C-400/98, Rec. p. I-4321, point 41, et du 21 février 2006, Halifax e.a., C-255/02, Rec. p. I-1609, point 84).

47

Ainsi que la Cour l'a jugé, à cet égard, lorsque l'assujetti n'a pas pu utiliser les biens ou services ayant donné lieu à déduction dans le cadre d'opérations taxables en raison de circonstances étrangères à sa volonté, le droit à déduction reste acquis puisque, dans un tel cas, il n'existe aucun risque de fraude ou d'abus pouvant justifier un remboursement ultérieur des sommes déduites (arrêt du 8 juin 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Rec. p. I-4279, point 42).

48

En revanche, dans les situations frauduleuses ou abusives dans lesquelles l'assujetti a feint de vouloir déployer une activité économique particulière, mais a cherché en réalité à faire entrer dans son patrimoine privé des biens pouvant faire l'objet d'une déduction, l'administration fiscale peut demander, avec effet rétroactif, le remboursement des sommes déduites puisque ces déductions ont été accordées sur la base de fausses déclarations (voir arrêt Schloßstrasse, précité, point 40 et jurisprudence citée).

49

Il est utile de rappeler que la constatation de l'existence d'une pratique abusive est subordonnée à la réunion de deux conditions. D'une part, les opérations en cause, malgré l'application formelle des conditions prévues par les dispositions pertinentes de la directive TVA et de la législation nationale transposant cette directive, doivent avoir pour résultat l'obtention d'un avantage fiscal dont l'octroi serait contraire à l'objectif poursuivi par ces dispositions. D'autre part, il doit résulter d'un ensemble d'éléments objectifs que le but essentiel de l'opération en cause est l'obtention d'un avantage fiscal (voir, en ce sens, arrêt Halifax e.a., précité, points 74 et 75).

50

Les mesures que les États membres ont la faculté d'adopter, en vertu de l'article 273 de la directive TVA, afin d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude ne doivent

cependant pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre de tels objectifs et ne doivent pas remettre en cause la neutralité de la TVA (voir arrêt du 21 octobre 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Rec. p. I-10385, point 49).

51

Il appartient, en l'espèce, à la juridiction de renvoi de vérifier si, au vu d'éléments objectifs, une pratique frauduleuse telle que définie au point 49 du présent arrêt est établie.

52

Il résulte de ce qui précède que l'article 168, sous a), de la directive TVA doit être interprété en ce sens qu'un assujetti qui a acquis un bien d'investissement en agissant en tant que tel et l'a affecté au patrimoine de l'entreprise est en droit de déduire la TVA grevant l'acquisition de ce bien au cours de la période fiscale durant laquelle la taxe est devenue exigible, indépendamment du fait que ledit bien n'est pas immédiatement utilisé à des fins professionnelles. Il appartient à la juridiction nationale de déterminer si l'assujetti a acquis le bien d'investissement pour les besoins de son activité économique et d'apprécier, le cas échéant, l'existence d'une pratique frauduleuse.

Sur la quatrième question

53

Par sa quatrième question, la juridiction de renvoi demande si, dans des circonstances analogues à celles décrites dans la procédure au principal, la requérante est en droit de déduire la TVA acquittée en amont pour l'achat d'un immeuble sis à Sofia.

54

Il y a lieu de rappeler que, dans le cadre de l'article 267 TFUE, la Cour n'est pas habilitée à appliquer les règles du droit de l'Union à une espèce déterminée, mais seulement à se prononcer sur l'interprétation des traités et des actes pris par les institutions de l'Union (voir, en ce sens, arrêts du 10 mai 2001, Veedfald, C-203/99, Rec. p. I-3569, point 31, et du 10 juillet 2008, Feryn, C-54/07, Rec. p. I-5187, point 19).

55

En l'espèce, par sa question, la juridiction de renvoi sollicite de la Cour une application directe de l'article 168 de la directive TVA aux faits en cause dans le litige au principal alors même qu'il revient à la juridiction nationale de trancher ce dernier en se fondant, le cas échéant, sur la réponse apportée aux autres questions préjudicielles.

56

Partant, la Cour n'est pas compétente pour répondre à la quatrième question.

Sur les dépens

57

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 (deuxième chambre) dit pour droit:

L'article 168, sous a), 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 qu'un assujetti qui a acquis un bien d'investissement en agissant en tant que tel et l'a affecté au patrimoine de l'entreprise est en droit de déduire la taxe sur la valeur ajoutée grevant l'acquisition de ce bien au cours de la période fiscale durant laquelle la taxe est devenue exigible, indépendamment du fait que ledit bien n'est pas immédiatement utilisé à des fins professionnelles. Il appartient à la juridiction nationale de déterminer si l'assujetti a acquis le bien d'investissement pour les besoins de son activité économique et d'apprécier, le cas échéant, l'existence d'une pratique frauduleuse.

Signatures

(*) Langue de procédure: le bulgare.