

Affaire C-621/19**Demande de décision préjudicielle****Date de dépôt :**

20 août 2019

Juridiction de renvoi :

Najvyšší súd Slovenskej republiky (Slovaquie)

Date de la décision de renvoi :

16 avril 2019

Partie requérante :

Weindel Logistik Service SR spol. s r.o.

Partie défenderesse :

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

[OMISSIS]

ORDONNANCE

Dans l'affaire opposant **Weindel Logistik Service SR, spol. s r. o.**, partie requérante [OMISSIS] au **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, partie défenderesse, [OMISSIS] ayant pour objet le contrôle de la légalité d'une décision administrative, le Najvyšší súd Slovenskej republiky statuant en appel sur le recours formé par la partie défenderesse contre la décision du Krajský súd v Bratislave du 1^{er} décembre 2015 [OMISSIS]

a statué comme suit :

I. [OMISSIS]

II. La Cour de justice de l'Union européenne est **saisie** en vertu de l'article 267 TFUE des questions préjudicielles suivantes :

- 1) *L'article 167 et l'article 168, sous e), de la directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée doivent-ils être interprétés en ce sens que le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée due par le redevable sur les biens importés est subordonné*

au droit de propriété sur ces biens ou au droit d'en disposer en tant que propriétaire ?

- 2) *L'article 168, sous e), de la directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée doit-il être interprété en ce sens que le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée due par le redevable sur les biens importés ne prend naissance que [Or. 1] si ces biens sont utilisés pour les besoins des opérations imposables du redevable telles que la vente desdits biens sur le territoire national, la livraison dans un autre État membre ou l'exportation vers un pays tiers ?*
- 3) *La condition d'un lien direct et immédiat entre les biens acquis et les opérations en aval est-elle remplie dans ces circonstances ; en d'autres termes, est-il possible d'appliquer l'interprétation uniforme du droit à déduction de la taxe qui repose sur le lien direct et immédiat entre les biens acquis et les opérations en aval, en rapport avec le coût des éléments constitutifs du prix qui n'a pas été supporté pour ces biens et ne pouvait donc pas être pris en compte dans le prix de l'opération en aval ?*

III. Le Najvyšší súd Slovenskej republiky **suspend les effets** de la décision du Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky du 7 avril 2014, [OMISSIS] jusqu'au prononcé de la décision de la Cour dans le cadre de la présente procédure préjudicielle.

Motivation

- 1 La Cour de justice est saisie d'une demande de décision préjudicielle tendant à l'interprétation de l'article 167 et de l'article 168, sous e), 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 2006/112 »).
- 2 Le présent renvoi préjudiciel a pour origine un manque de clarté juridique apparu dans le cadre d'un litige entre la société Weindel Logistik Service SR, spol. s r. o., partie requérante, et le Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (direction des finances, République slovaque), partie défenderesse, ayant pour objet le refus opposé à la requérante d'exercer son droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée en vertu de l'article 51, paragraphe 1, sous d), du zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (loi n° 222/2004 relative à la taxe sur la valeur ajoutée, telle que modifiée (ci-après la « loi 222/2004 »).
[Or. 2]

I. Le cadre juridique

- 3 L'article 167 de la directive 2006/112 dispose :

Le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible.

4 L'article 168, sous e), de la directive 2006/112 dispose :

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 :

– la taxe sur la valeur ajoutée due ou acquittée pour les biens importés dans cet État membre.

5 Selon l'article 44, paragraphe 6, sous b), point 1, du zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (loi n° 511/1992 sur l'administration de l'impôt et des taxes, et portant modification dans l'organisation des autorités financières territoriales (ci-après la « loi 511/1992 »), si le redevable fait l'objet d'un contrôle fiscal ou d'un nouveau contrôle fiscal, l'administration fiscale procède à un redressement dans un délai de 15 jours suivant le contrôle (article 15, paragraphe 13), lorsque le montant de l'impôt ou de la taxe constaté diffère de celui indiqué dans la déclaration fiscale, la déclaration rectificative, la déclaration de TVA ou la déclaration de TVA rectificative ou lorsque le montant constaté à la suite du nouveau contrôle diffère de celui établi par l'administration fiscale à la suite du premier contrôle ou de celui indiqué dans l'avis de redressement fiscal.

6 L'article 49, paragraphe 2, sous d), de la loi 222/2004 [repris de l'article 168, sous e), de la directive 2006/112], prévoit que l'assujetti peut déduire du montant de la taxe dont il est redevable la taxe sur les biens et les services qu'il utilise pour les livraisons de biens et les prestations de services en tant qu'assujetti, sous réserve de l'exception prévue aux paragraphes 3 et 7. L'assujetti peut déduire la taxe si elle a été payée à l'administration fiscale en Slovaquie lors de l'importation du bien.

7 Aux termes de l'article 2, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004, sont soumis à la taxe :

- a) les livraisons de biens effectuées à titre onéreux,
- b) les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire national par un assujetti (ci-après « prestations de services »),
- c) les acquisitions de biens, en provenance d'un autre État membre de l'[Union] (ci-après « État membre »), effectuées à titre onéreux sur le territoire national,
- d) les importations de biens sur le territoire national. **[Or. 3]**

- 8 L'article 3, paragraphe 1, de la loi 222/2004 considère comme assujetti quiconque exerce, d'une façon indépendante, une activité économique au sens du paragraphe 2, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.
- 9 Aux termes de l'article 3, paragraphe 2, de la loi 222/2004, on entend par « activité économique » toute activité qui dégage un revenu et qui inclut les activités de producteur, de commerçant et de prestataire de services, y compris les activités extractives, de construction et agricoles, les activités exercées dans le cadre d'une profession libérale selon des dispositions particulières, les activités de production intellectuelle et les activités sportives. On entend également par activité économique l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ; si le bien est la propriété commune indivisible des époux, on considère que son exploitation en vue d'en retirer des recettes est une activité exercée dans un rapport d'égalité entre chacun des époux, sauf si ces derniers en conviennent autrement.
- 10 L'article 21, paragraphe 1, de la loi 222/2004 prévoit que, lors de l'importation du bien, la taxe devient exigible au moment :
- a) de la mise en libre pratique,
 - b) du placement sous le régime du perfectionnement actif, système du rembours,
 - c) de l'apurement du régime de l'admission temporaire,
 - d) de la mise en libre pratique à partir du régime du perfectionnement passif en cas de réexportation du bien,
 - e) de l'introduction irrégulière du bien,
 - f) de la soustraction à la surveillance douanière, et
 - g) de la naissance d'une dette douanière.
- 11 Aux termes de l'article 21, paragraphe 2, de la loi 222/2004, la taxe sur le bien devient exigible, conformément au paragraphe 1, à la date d'acceptation de la déclaration en douane de placement du bien sous le régime douanier concerné ou à la date à laquelle la date douanière a pris naissance, autre que l'acceptation de la déclaration en douane. La taxe devient exigible dans le délai imparti pour le paiement des droits de douane en vertu de la réglementation douanière.
- 12 L'article 69, paragraphe 8, de la loi 222/2004 prévoit que la taxe à l'importation de biens est due par la personne qui est redevable au sens de la réglementation douanière ou par le destinataire des biens si, lors de l'importation des biens, **[Or. 4]** le redevable au sens de la réglementation douanière est une personne étrangère titulaire d'une autorisation unique délivrée en vertu de dispositions particulières par les autorités douanières d'un autre État membre et que ce

redevable n'utilise pas les biens importés pour l'exercice de son activité économique.

- 13 Aux termes de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004 [repris de l'article 178, sous e), de la directive 2006/112], le redevable peut exercer le droit à déduction en vertu de l'article 49 si, pour la déduction conformément à l'article 49, paragraphe 2, sous d), de la présente loi, il détient un document d'importation confirmé par les autorités douanières le désignant comme destinataire ou importateur.

II. Le litige au principal

- 14 L'action au principal a pour objet un litige entre la société Weindel Logistik Service SR, spol. s r. o. et le Finančné riaditeľstvo (direction des finances) concernant le refus opposé à la requérante de lui accorder le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») en vertu de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004.
- 15 Par décisions du 18 juillet 2011, le Daňový úrad Bratislava I [administration fiscale de Bratislava I (Slovaquie)] a refusé à la requérante le droit à déduction de la TVA pour les exercices fiscaux de février à décembre 2008, qu'elle avait invoqué en application de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004. La différence de taxe pour les exercices fiscaux évoqués précédemment représente une somme totale de 198 322,25 euros.
- 16 La requérante, en tant que destinataire et déclarante, a importé en Slovaquie des biens depuis la Suisse, Hongkong et la Chine afin de les reconditionner. Conformément à l'article 21, paragraphe 1, sous a), de la loi 222/2004, la taxe est devenue exigible à l'égard de la requérante lorsque les biens en cause ont été mis en libre pratique. Une fois reconditionnés, les biens ont été exportés ou livrés dans des pays tiers, et le service de reconditionnement a été facturé aux clients. Pendant toute la période en cause, les biens ont toujours été en possession desdits clients. La requérante s'est acquittée de la taxe et a invoqué le droit à déduction en vertu de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004. L'administration fiscale a refusé d'accorder ce droit au motif que la requérante avait enfreint l'article 49, paragraphe 2, et l'article 51, paragraphe 1, sous d), de cette même loi. Tout d'abord, elle n'était pas propriétaire des biens importés et n'avait donc pas le droit d'en disposer comme si c'était le cas. Ensuite, il n'existait aucun lien direct et immédiat entre les frais d'acquisition des biens et l'activité économique de la requérante ; en d'autres termes, cette dernière n'a jamais supporté de frais d'acquisition des biens qui seraient pris en compte dans le prix des opérations imposables en aval. Enfin, la requérante n'a pas utilisé les biens importés [Or. 5] pour la fourniture de ses biens ou services, n'a pas vendu les biens importés sur le territoire national, ne les a pas livrés dans un autre État membre de l'Union ni exportés dans un pays tiers, c'est-à-dire qu'elle ne les a pas utilisés aux fins de son activité économique de l'assujetti.

- 17 Par décisions du 13 octobre 2011, la défenderesse a confirmé les décisions rendues en première instance par l'administration fiscale.
- 18 Par décision du 20 juin 2012 [OMISSIS], le Krajský súd v Bratislave (cour régionale, Slovaquie) a rejeté le recours de la requérante.
- 19 Ensuite, par décision du 15 janvier 2013 [OMISSIS], le Najvyšší súd Slovenskej republiky (Cour suprême, Slovaquie) a cassé la décision du Krajský súd (cour régionale) en ce sens qu'il a annulé les décisions de la défenderesse et de l'autorité administrative de première instance et a renvoyé l'affaire pour suite à donner. Dans cette décision, le Najvyšší súd (Cour suprême) a jugé que c'était à juste titre que la requérante avait fait valoir le droit à déduction de la taxe due sur les biens importés. En effet, le lien économique résiderait dans le fait que, en l'absence d'importation effective des biens, la requérante n'aurait pas été en mesure d'exécuter les services commandés relatifs auxdits biens. L'administration fiscale et la défenderesse auraient suivi une procédure illégale en ce que, sans motif valable, elles ont appliqué à la requérante une condition dite « impossible ». Dès lors, on ne pouvait refuser de déduire la TVA pour des motifs non prévus par la loi (c'est-à-dire au motif que la requérante n'était pas propriétaire des biens). Il est également vrai que la requérante aurait pu fournir les services de reconditionnement des biens en l'absence même de droit de propriété sur ces biens, aucune disposition de la loi ne l'interdisant. Enfin, suivre l'avis de l'administration fiscale et de la défenderesse aurait pour effet de porter atteinte à l'un des principes fondamentaux du droit de l'Union, à savoir le principe de neutralité concernant cette taxe.
- 20 Par de nouvelles décisions du 16 janvier 2014, l'administration fiscale a, pour les mêmes raisons et en l'absence de toute modification de la situation de fait, refusé d'accorder à la requérante le droit à déduction pour les exercices fiscaux de février à décembre 2008 en vertu de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de la loi 222/2004 pour un montant de 198 322,25 euros. L'administration fiscale a élargi les motifs de sa décision en y reprenant les conclusions de la 94^{ème} réunion du comité de la TVA du 19 octobre 2011, selon lesquelles le redevable qui importe des biens n'a pas le droit de déduire la taxe acquittée s'il ne peut pas disposer desdits biens comme s'il en était le propriétaire, et que les frais d'acquisition des biens n'ont pas de lien direct et immédiat avec son activité économique. La requérante n'a supporté aucun frais pour acquérir les biens, qui aurait été pris en compte dans le prix des opérations en aval. Selon l'administration fiscale, [Or. 6] la requérante n'a pas utilisé les produits importés pour la fourniture de ses produits ou services, n'a pas vendu les biens sur le territoire national, ne les a pas fournis dans un autre État membre ni exportés vers un pays tiers, c'est-à-dire qu'elle ne les a pas utilisés aux fins de son activité économique de l'assujetti.
- 21 Sur ce point, l'administration fiscale a renvoyé aux arrêts rendus par la Cour dans les affaires C-98/98, Midland Bank (du 8 juin 2000, EU:C:2000:300), C-408/98, Abbey National (du 22 février 2001, EU:C:2001:110) et C-465/03, Kretztechnik (du 26 mai 2005, EU:C:2005:320), dont il ressort que, pour pouvoir bénéficier de

la déduction de la TVA, les biens et services acquis doivent avoir un lien direct et immédiat avec les opérations imposables. Le droit de déduire la taxe perçue en amont sur ces biens et services suppose que les frais supportés pour leur acquisition fassent partie des éléments constitutifs du prix des opérations imposables. En effet, de tels coûts entretiennent un lien direct et immédiat avec l'ensemble de l'activité économique de l'assujetti. La requérante n'a supporté aucun frais lié à l'acquisition des biens, de sorte que des frais inexistantes ne peuvent faire partie des frais généraux liés à l'ensemble de son activité économique.

- 22 La requérante a formé des recours contre les décisions de l'administration fiscale du 16 janvier 2014, en faisant valoir que le droit de propriété ou le transfert du droit de disposer des biens en tant que propriétaire, condition résultant de la réunion du comité de la TVA, concerne exclusivement la livraison de biens à l'acquéreur. La requérante n'était pas acquéreur, si bien que cette condition ne peut être appliquée à la présente affaire. Lors de l'importation de biens, l'exigibilité de la taxe et le droit à déduction ne sont pas subordonnés au droit de propriété ou au droit de disposer des biens en tant que propriétaire. En outre, la requérante a soutenu que l'expression « utilise pour les livraisons de biens et les prestations de services » figurant à l'article 49, paragraphe 2, de la loi 222/2004 devait être interprétée conjointement avec l'article 3, paragraphe 3, de la même loi, en ce sens que la déduction de la taxe est subordonnée à l'importance de l'utilisation des biens pour l'exercice de l'activité économique de l'assujetti. Aux fins de l'exercice de sa principale activité économique, la requérante s'est procuré (a importé) des biens qu'elle n'a certes pas revendus, mais utilisés exclusivement pour exercer sa principale activité économique, à savoir le service de reconditionnement de biens. Il existe un lien de causalité entre l'exercice du droit à déduction de la taxe sur les biens importés et celui de l'activité économique, car sans importation effective des biens, la requérante ne serait pas en mesure de fournir les services liés à ces biens, c'est-à-dire qu'elle ne pourrait pas exercer son activité économique consistant à fournir un service de reconditionnement des biens. Si l'administration fiscale subordonne le lien direct et immédiat entre la déduction de la taxe en amont et les opérations en aval à la comptabilisation du prix des biens en tant qu'élément de coût, elle appliquera une condition impossible. La requérante n'a pas acquis les biens, si bien que leur prix ne pouvait constituer un élément du prix des produits en aval. La jurisprudence de la Cour de justice invoquée n'est pas pertinente, car les affaires examinées par la Cour de justice n'étaient en réalité pas [Or. 7] identiques ou similaires. Les conclusions de l'administration fiscale sont contraires au principe de neutralité, qui est l'un des principes fondamentaux du fonctionnement du mécanisme de la TVA. Enfin, la requérante a renvoyé, dans le cadre de son recours, aux motifs retenus dans un arrêt antérieur rendu par le Najvyšší súd (Cour suprême) réf. 3Sžf/78-88/2012 dans cette même affaire.
- 23 Par de nouvelles décisions du 7 avril 2014, la défenderesse a confirmé les décisions de l'administration fiscale du 16 janvier 2014. Elle a repris les motifs retenus dans les décisions de première instance, renvoyant aux conclusions de la

réunion du comité de la TVA. L'affirmation de la requérante selon laquelle le droit de disposer des biens en tant que propriétaire concerne la seule livraison des biens à l'acquéreur et selon laquelle, à l'importation, le droit à déduction n'est pas subordonné au droit de disposer des biens en tant que propriétaire serait un point de vue subjectif, contraire à la loi 222/2004, à la directive 2006/112 ainsi qu'aux lignes directrices de la 94^{ème} réunion du comité de la TVA. Même lors de l'importation de biens, l'une des conditions d'application [de la déduction] de la taxe sur ces biens est l'acquisition du droit d'utiliser les biens en tant que propriétaire. En outre, l'argument selon lequel la déduction de la taxe est subordonnée à l'importance de l'utilisation des biens pour l'exercice de l'activité économique est également contraire à ces règles juridiques. Les frais pour l'acquisition des biens en amont ne sont pas pris en compte dans les opérations imposables réalisées par la requérante, qui n'a jamais facturé les biens eux-mêmes (leur prix). Le prix des biens n'a pas été facturé au client, ce qui signifie qu'il n'y avait pas de lien direct et immédiat entre la déduction de la taxe en amont et les opérations en aval. La requérante n'a pas établi l'usage des biens pour l'exercice de son activité économique et n'a donc pas rempli la deuxième condition nécessaire à l'exercice du droit concerné. L'importation sur le territoire national des biens en provenance de pays tiers et leur livraison après reconditionnement dans un autre État membre ou dans un pays tiers ont donné lieu à une fraude fiscale sur le territoire de l'Union européenne et ont porté atteinte au mécanisme du fonctionnement de la taxe. La défenderesse a maintenu sa position selon laquelle l'administration fiscale avait procédé conformément au jugement du Najvyšší súd (Cour suprême) réf. 3Sžf/78-88/2012.

- 24 Par un autre recours du 5 juin 2014, la requérante a demandé le contrôle de la légalité des décisions de la défenderesse du 7 avril 2014. Ses arguments sont restés inchangés. En conclusion, elle a notamment souligné que l'administration fiscale et la défenderesse n'avaient pas suivi l'avis juridique contraignant exprimé par le Najvyšší súd (Cour suprême) dans l'affaire réf. 3Sžf/78-88/2012, même si la situation factuelle ou juridique n'a pas été modifiée entre-temps.
- 25 Par une nouvelle décision [OMISSIS] du 1^{er} décembre 2015, le Krajský súd (cour régionale) a annulé les décisions de la défenderesse du 7 avril 2014 et a renvoyé les affaires devant elle [Or. 8] pour suite à donner. Selon le constat du Krajský súd (cour régionale), il n'y a pas eu de modification de la situation de fait par rapport à la situation antérieure à l'arrêt du Najvyšší súd (Cour suprême) réf. 3Sžf/78-88/2012. Selon le Krajský súd (cour régionale), les autorités administratives ont motivé leurs décisions antérieures en estimant que l'exercice du droit de déduire la taxe acquittée sur les biens importés était soumis au droit d'utiliser les biens en tant que propriétaire et ont élargi leur motivation aux conclusions de la 94^{ème} réunion du comité de la TVA. Par ailleurs, le lien économique résiderait dans le fait que, sans importation effective de biens, il serait impossible de réaliser des opérations imposables en aval, c'est-à-dire les services commandés relatifs aux biens en question, et la requérante ne pourrait pas exercer son activité économique, à savoir fournir le service de reconditionnement des biens. Le Krajský súd (cour régionale) relève également que, dans sa conclusion,

le document de travail du comité de la TVA indique qu'il s'agit d'avis et de recommandations qui ne sont pas approuvés par la Commission européenne et ne lient ni l'Union européenne, ni les États membres. Enfin, les arrêts rendus par la Cour dans les affaires Midland Bank et Kretztechnik ne porteraient pas sur des faits identiques, ni similaires.

26 La requérante a formé un recours contre la décision du Krajský súd (cour régionale), en maintenant ses conclusions. Elle a également jugé nécessaire de poser à la Cour une question préjudicielle sur la manière d'appliquer l'article 168, sous e), de la directive 2006/112 lorsque le redevable invoque le droit à déduction de la taxe sur les biens indiqués dans la déclaration en douane unique et que les biens sont la propriété d'une personne d'un pays tiers, ont été importés sur le territoire national pour faire l'objet d'un reconditionnement et ont ensuite été livrés dans d'autres États ou pays tiers, conformément aux instructions du propriétaire étranger.

27 Dans son mémoire en réponse, la requérante a également maintenu ses arguments. Par acte séparé du 6 septembre 2016, elle a demandé au Nejvyšší soud (Cour suprême) de saisir la Cour de justice à titre préjudiciel pour lui poser les questions suivantes.

[OMISSIS] [Or. 9] [présentation de cinq questions préjudicielles telles que formulées par la requérante]

28 Par un nouvel arrêt du 31 janvier 2018, réf. 6Sžf/23/2016, le Nejvyšší soud (Cour suprême) a réformé la décision du Krajský súd (cour régionale) en rejetant le recours de la requérante. Le Nejvyšší soud (Cour suprême) est parvenu à une conclusion différente de celle du Krajský súd (cour régionale) et a souscrit pleinement aux motifs de droit retenus par l'administration fiscale et la défenderesse.

29 Le Nejvyšší soud (Cour suprême) a aussi rejeté la demande de la requérante et de la défenderesse ayant pour objet de saisir la Cour à titre préjudiciel. Il a justifié cette conclusion par la jurisprudence de la Cour de justice, en visant, dans les motifs de sa décision, les arrêts rendus par la Cour dans les affaires C-465/03, Kretztechnik (du 26 mai 2005, EU:C:2005:320) et C-98/98, Midland Bank (du 8 juin 2000, EU:C:2000:300) et en constatant également qu'il partageait les conclusions des autorités fiscales. Compte tenu de ce qui précède, il a conclu à l'absence de nécessité de renvoi préjudiciel à la Cour, les considérations juridiques générales de la Cour résultant des arrêts évoqués précédemment étant applicables dans la présente affaire en ce qui concerne le droit à déduction de la taxe. Il a estimé que la requérante n'avait pas rempli les conditions de fond prévues par la loi 222/2004 et transposées en droit interne conformément à la directive 2006/112, au motif qu'elle n'avait pas le droit de disposer des biens (ce qui n'était pas contesté, la requérante n'en était pas la propriétaire) et que les frais supportés par la requérante, sans être liés à l'acquisition des biens, n'étaient pas pris en compte dans le prix des opérations imposables en aval. Cette thèse est corroborée, outre la

jurisprudence de la Cour de justice, par les lignes directrices du comité de la TVA, évoquées précédemment à plusieurs reprises, **[Or. 10]** ayant uniformisé les avis juridiques sur l'application de la déduction de la TVA sur les biens importés.

- 30 La requérante a formé un recours contre cet arrêt devant l'Ústavný súd Slovenskej republiky (Cour constitutionnelle, République slovaque), en invoquant la violation de l'article 20, de l'article 46, paragraphes 1 et 2, et de l'article 48, paragraphe 1, de la Constitution de la République slovaque, de l'article 6, paragraphe 1, de la convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (ci-après la « CEDH ») et de l'article premier du protocole additionnel à la CEDH.
- 31 Par décision du 11 octobre 2018 portant la référence II. ÚS 381/2018-49 l'Ústavný súd (Cour constitutionnelle) a jugé que, par arrêt rendu le 31 janvier 2018 dans l'affaire enregistrée sous le numéro de dossier 6Sžf/23/2016, le Najvyšší súd (Cour suprême) a violé les droits fondamentaux à la protection juridictionnelle et à un juge légal dont bénéficie Weindel Logistik Service SR, spol. s r.o. en vertu de l'article 46, paragraphe 2, et de l'article 48, paragraphe 1, de la Constitution de la République slovaque, ainsi que son droit à un procès équitable prévu à l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH. L'Ústavný súd (Cour constitutionnelle) a également annulé l'arrêt du Najvyšší súd (Cour suprême) du 31 janvier 2018 réf. 6Sžf/23/2016 et lui a renvoyé l'affaire pour suite à donner. Par ailleurs, il a rejeté le recours de Weindel Logistik Service SR, spol. s r. o dans la mesure où il tendait à faire constater que la procédure suivie par le Najvyšší súd (Cour suprême) dans l'affaire 6Sžf/23/2016 et l'arrêt du 31 janvier 2018 rendu par ce dernier avaient porté atteinte au droit fondamental à la protection juridictionnelle prévu à l'article 46, paragraphe 1, de la Constitution de la République slovaque.
- 32 Dans sa décision, l'Ústavný súd (Cour constitutionnelle) a estimé que les conditions étaient réunies pour que le Najvyšší súd (Cour suprême), en tant que juridiction de dernière instance, suspende la procédure et pose à la Cour de justice les questions préjudicielles concernées afin de clarifier l'interprétation des articles en cause de la directive 2006/112 [notamment, à la lumière des trois premières questions préjudicielles telles que formulées par la requérante dans son mémoire déposé le 8 septembre 2016 devant le Najvyšší súd (Cour suprême)]. Ce dernier n'ayant pas agi de la sorte, l'Ústavný súd (Cour constitutionnelle) a conclu qu'il avait violé les droits fondamentaux de la requérante à la protection juridictionnelle et à un juge légal en vertu de l'article 46, paragraphe 2, et de l'article 48, paragraphe 1, de la Constitution, ainsi que son droit à un procès équitable au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH [point 1) du dispositif de l'arrêt].
- 33 [OMISSIS] **[Or. 11]** [OMISSIS] [description de la conclusion de l'Ústavný súd (Cour constitutionnelle) selon laquelle rien ne justifiait que le Najvyšší súd (Cour suprême) se prononce dans un autre sens]

III. Les motifs justifiant le renvoi préjudiciel

- 34 La question fondamentale qui se pose dans la présente affaire est de savoir si, dans les circonstances dans lesquelles la requérante a pris en charge les biens importés sur le territoire de la République slovaque aux fins de leur entreposage et de leur reconditionnement – étant entendu que la taxe est devenue exigible par la mise en libre pratique de ces biens au sens de l'article 21, paragraphe 1, sous a), de la loi 222/2004 – et dans lesquelles, après entreposage et reconditionnement des biens, elle les a livrés dans d'autres États membres ou exportés vers des pays tiers, la requérante a le droit, sur la base d'une facture établie, de déduire la TVA en application de l'article 51, paragraphe 1, sous d), de cette même loi.
- 35 Par décision réf. 3Sžf/78-88/2012, le Najvyšší súd (Cour suprême) a dit pour droit que la requérante était redevable de la taxe au titre de l'importation des biens en cause et non au titre de la livraison de biens ou de services. Par ailleurs, elle aurait eu raison d'invoquer le droit à déduction de la TVA dont elle devait s'acquitter en tant que redevable sur les biens importés sur le territoire national, et ce également au motif qu'il existait un lien économique fondé sur le fait que, sans importation effective des biens sur le lieu de travail de la requérante, celle-ci ne serait pas en mesure d'exercer son activité économique, à savoir le service de reconditionnement de biens.
- 36 Dans une décision ultérieure rendue dans l'affaire 6Sžf/23/2016, le Najvyšší súd (Cour suprême) a confirmé les conclusions de la décision initiale selon lesquelles la requérante était redevable de la taxe à la date d'acceptation de la déclaration en douane de placement des marchandises sous le régime douanier en cause. Cependant, il est parvenu à une conclusion juridique différente sur le point de savoir si les conditions de déduction de la TVA étaient remplies. Dans sa décision, il a souligné que la déduction intégrale exigeait que les produits ou services soient utilisés pour l'exercice de l'activité économique de l'assujetti. Par ailleurs, il a relevé que l'exercice du droit à déduction impliquait en principe l'existence d'un lien direct entre chaque prestation imposable reçue (acquisition de biens ou livraison de services) et la contrepartie fournie, c'est-à-dire que les coûts de la prestation reçue devaient être directement inclus dans la prestation imposable fournie. Par conséquent, les éléments de coût doivent le plus souvent être générés avant l'opération imposable à laquelle ils se rapportent. Lorsque le redevable invoque le droit à la déduction intégrale, il devrait être **[Or. 12]** en mesure de démontrer un lien direct et immédiat avec la prestation imposable fournie, pour laquelle la loi lui permet de déduire la taxe.
- 37 À la lumière de ce qui précède, le Najvyšší súd (Cour suprême) a conclu que la condition selon laquelle les produits ou services sont utilisés pour l'exercice de l'activité économique de l'assujetti n'était pas remplie en l'espèce, et que le lien direct et immédiat entre les opérations en amont et celles en aval faisait défaut ; en effet, la requérante n'a pas revendu les biens, puisqu'elle n'en était pas la propriétaire et ne pouvait donc pas effectuer une opération imposable, mais seulement reconditionner les biens et en assurer leur exportation vers les pays

désignés par l'entreprise suisse, propriétaire desdits biens. En cas de remboursement à la requérante de la taxe acquittée, la taxe serait due sur le territoire national, la personne étrangère n'y ayant pas été enregistrée en tant que redevable. La taxe dont la déduction a été demandée par la requérante visait les biens et était sans rapport avec le service de reconditionnement. Le prix facturé par la requérante à la personne étrangère ne concernait que les services de reconditionnement, et non les biens importés. Le Najvyšší súd (Cour suprême) a souscrit à l'argument de la défenderesse selon lequel, si la personne étrangère avait rempli l'obligation de demander son inscription sur la liste des assujettis à la TVA, la requérante aurait pu réclamer le remboursement de la taxe à ladite personne, qui à son tour pouvait appliquer la déduction de la taxe dans sa déclaration fiscale, mais, de nouveau, dans le respect des conditions de fond découlant de la loi sur la TVA. Il a partagé la thèse de la défenderesse selon laquelle le redevable avait payé la taxe sur les biens importés et exercé le droit à déduction, mais n'avait pas utilisé ces biens aux fins de ses opérations imposables.

38 Ainsi, dans la présente affaire, les différentes décisions de justice reposant sur la même base factuelle et légale et sur les mêmes arguments des autorités fiscales et de la requérante ont donné lieu à des opinions juridiques divergentes quant à la question de savoir si le droit de déduire la TVA due par un assujetti sur les biens importés est subordonné au droit de propriété desdits biens. Cela entraîne également des opinions divergentes concernant les autres questions posées.

39 [OMISSIS] [constat de la nécessité d'un renvoi préjudiciel] **[Or. 13]**

[OMISSIS] **[Or. 14]** [OMISSIS] [justification de la suspension de la procédure nationale]

[OMISSIS] [mention des voies de recours]

[OMISSIS]