

Affaire C-931/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

20 décembre 2019

Juridiction de renvoi :

Bundesfinanzgericht (Autriche)

Date de la décision de renvoi :

20 décembre 2019

Requérante :

Titanium Ltd

Administration défenderesse :

Finanzamt Wien 1/23

BUNDESFINANZGERICHT

[OMISSIS]

(Tribunal fédéral des finances)

RÉPUBLIQUE D'AUTRICHE

[OMISSIS]

Demande

de

décision préjudicielle

conformément à l'article 267 TFUE

Parties au principal devant le Bundesfinanzgericht (tribunal fédéral des finances, Autriche) [OMISSIS] :

Partie requérante :

- Titanium Limited, [OMISSIS] Jersey JE2 3QG

[OMISSIS]

Administration défenderesse :

- Finanzamt Wien (bureau fiscal de Vienne 1/23), [OMISSIS] 1030 Vienne [Or. 2]

Dans l'affaire Titanium Limited, [OMISSIS] Jersey JE2 3QG, [OMISSIS], concernant un recours contre les décisions du bureau fiscal de Vienne 1/23 portant sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour les années 2004 à 2010 (seules les années litigieuses 2009 et 2010 sont pertinentes aux fins de la question préjudicielle) et contre les décisions modificatives pour les années 2004 à 2008, le Bundesfinanzgericht (Tribunal fédéral des finances, ci-après le « BFH ») a rendu la présente

ORDONNANCE

I. La Cour de justice de l'Union européenne est saisie, conformément à l'article 267 TFUE, de la question suivante portant sur l'interprétation de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « directive TVA ») ainsi que sur le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après le « règlement d'exécution ») :

La notion d'« établissement stable » doit-elle être interprétée en ce sens qu'un tel établissement doit toujours disposer de moyens humains et techniques et que, par conséquent, le prestataire de services doit nécessairement disposer, dans cet établissement, de son propre personnel, ou bien, dans le cas spécifique de la location assujettie à la TVA d'un immeuble situé sur le territoire national, qui ne constitue qu'une prestation passive par laquelle le prestataire autorise un tiers à faire une chose qu'il ne pourrait faire sans cette autorisation (Duldungsleistung), cet immeuble peut-il être considéré comme un « établissement stable » même en l'absence de moyens humains ?

[mentions d'ordre procédural] [OMISSIS]

Motifs de la décision

1. Portée générale de la question d'interprétation

1. Eu égard notamment au fait que, jusqu'à présent, des juridictions ou autorités nationales ont, (du moins) en Autriche et en Allemagne, donné des interprétations divergentes de la notion d'« établissement stable », la question d'interprétation en cause ne revêt pas une importance concrète uniquement pour le cas d'espèce (qui porte sur les années litigieuses 2009 et 2010) mais elle présente une importance générale pour l'application uniforme du droit de l'Union.

2. S'il est vrai que la Cour de justice de l'Union européenne s'est déjà penchée à plusieurs reprises sur l'interprétation de la notion d'« établissement stable » (voir notamment [Or. 3] arrêts du 4 juillet 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299 ; du 4 juillet 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299 ; du 20 février 1997, DFDS, C-260/95, EU:C:1997:77, ainsi que du 28 juin 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397) et que l'interprétation qui en été a donnée par la Cour a trouvé sa consécration à l'article 53 du règlement d'exécution (non encore applicable rationae temporis en l'espèce), il subsiste néanmoins des doutes légitimes quant à l'interprétation de la notion conforme au droit de l'Union compte tenu de la divergence persistante des interprétations nationales.
3. Selon l'interprétation existante, un établissement stable présente, aux fins de la TVA, un degré de stabilité suffisant ainsi qu'une structure qui, en termes de personnel et d'équipements techniques, permet la prestation de services. Néanmoins, la question de savoir si les deux caractéristiques (personnel et moyens matériel) doivent toujours exister (de manière cumulative), ou si cela n'est nécessaire que lorsque le fonctionnement de l'activité économique concernée l'exige, ne semble pas encore avoir été définitivement clarifiée.

2. Le litige au principal et les faits pertinents

4. La requérante est une société dont le siège social et la direction se trouvent à Jersey, son objet social étant la gestion immobilière, la gestion de patrimoine ainsi que la gestion de logements et d'hébergements. Depuis 1995, elle possède un bien immobilier en Autriche (un bâtiment situé à Vienne) qu'elle a donné en location assujettie à la TVA à deux entrepreneurs autrichiens au cours des années pertinentes 2009 et 2010. Ces opérations de location constituaient les seules opérations de la requérante en Autriche.
5. La requérante a chargé une société autrichienne de gérance d'immeubles de la gérance de ce bien ; cette société s'occupait essentiellement et notamment de l'intermédiation avec les prestataires de services et les fournisseurs dans les secteurs de l'immobilier, des installations techniques et de la construction, de la facturation des loyers et des coûts d'exploitation, de la tenue de registres commerciaux, de la préparation des données de déclaration de TVA ainsi que de la détermination des évaluations des coûts et des revenus. Pour exercer son activité, la société de gérance d'immeubles utilisait ses propres bureaux et ses propres structures techniques sans aucun lien spatial ou fonctionnel avec le bien immobilier de la requérante.
6. À cet égard, c'est la requérante, et non la société autrichienne de gérance d'immeuble, qui a conservé le pouvoir de décision pour conclure et résilier des locations, en déterminer les conditions économiques et juridiques, réaliser des investissements et des réparations et organiser leur financement, choisir et charger des tiers de fournir d'autres services en amont, ainsi que pour sélectionner, désigner et surveiller la société de gérance d'immeubles elle-même. [Or. 4]

7. Sur le plan juridique, la requérante est partie du principe que, en l'absence de personnel, le bien qu'elle donnait en location ne constituait pas un établissement stable et que, conformément à l'article 196 de directive TVA, ou bien en vertu de la disposition nationale de l'article 19, paragraphe 1, de la loi de 1994 relative à la TVA, il y avait un transfert de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation [autoliquidation de la taxe]. En conséquence, la requérante n'a pas porté en compte la TVA sur ses factures.
 8. En revanche, l'administration fiscale autrichienne a estimé qu'un bien immobilier mis en location en Autriche constituait bien un établissement stable sur le territoire national et c'est la raison pour laquelle elle a liquidé le montant correspondant de TVA à l'égard de la requérante prestataire.
3. Les dispositions légales applicables

3.1 Les dispositions nationales applicables en l'espèce et la jurisprudence pertinente

3.1.1 L'Umsatzsteuergesetz 1994, publié dans sa rédaction initiale au Bundesgesetzblatt (Journal officiel de la République d'Autriche, ci-après BGBl) 1994/663, tel que publié au BGBl 1994/819

9. L'Umsatzsteuergesetz 1994 (loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires, ci-après l'« UStG ») régit à son article 19, paragraphe 1, le transfert de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation. Ce transfert est subordonné notamment à la condition que l'entrepreneur prestataire ne dispose pas, sur le territoire national, d'un établissement stable (participant à la prestation de services).
10. Au terme d'une interprétation conforme à la directive de la disposition nationale, on attribue à la notion de « Betriebsstätte », utilisée dans l'UStG, la signification d'« établissement stable » (feste Niederlassung) au sens de la directive TVA ou du règlement d'exécution.

a) La situation juridique à compter du 1^{er} janvier 2005

L'article 19, paragraphe 1, de l'UStG, dans sa version publiée au BGBl I 180/2004, applicable à compter du 1^{er} janvier 2005 conformément à l'article 28, paragraphe 25, point 3, de l'UStG, est libellé comme suit :

Le redevable de la taxe est l'entrepreneur dans les cas visés à l'article 1^{er}, paragraphe 1, points 1 et 2, et l'émetteur de la facture dans les cas visés à l'article 11, paragraphe 14.

Pour les autres prestations (à l'exception de la tolérance à titre onéreux de l'utilisation des autoroutes fédérales) et pour les fournitures de travaux, la taxe est due par le bénéficiaire de la prestation lorsque :

l'entrepreneur prestataire n'a ni domicile (siège) ni résidence habituelle ni établissement stable sur le territoire national, et que

l'entrepreneur bénéficiaire de la prestation est un entrepreneur ou une personne morale de droit public.

L'entrepreneur prestataire est redevable de cette taxe [Or. 5]

b) La situation juridique à compter du 1^{er} janvier 2010

L'article 19, paragraphe 1, de l'UStG, dans sa version publiée au BGBl I 52/2009, applicable à compter du 1^{er} janvier 2010 conformément à l'article 28, paragraphe 33, point 1, de l'UStG, est libellé comme suit :

Le redevable de la taxe est l'entrepreneur dans les cas visés à l'article 1^{er}, paragraphe 1, points 1 et 2, et l'émetteur de la facture dans les cas visés à l'article 11, paragraphe 14.

Pour les autres prestations (à l'exception de la tolérance à titre onéreux de l'utilisation des autoroutes fédérales) et pour les fournitures de travaux, la taxe est due par le bénéficiaire de la prestation lorsque :

l'entrepreneur prestataire n'a, sur le territoire national, ni domicile (siège) ni résidence habituelle ni établissement stable participant à la fourniture de la prestation et que

l'entrepreneur bénéficiaire de la prestation au sens de l'article 3a, paragraphe 5, points 1 et 2, est une personne morale de droit public qui n'est pas un entrepreneur au sens de l'article 3a, paragraphe 5, point 3.

L'entrepreneur prestataire est redevable de la taxe.

c) La situation juridique à compter du 15 décembre 2012

L'article 19, paragraphe 1, de l'UStG, dans sa version publiée au BGBl I 112/2012, avec effet à compter du 15 décembre 2012 [le jour suivant la communication de l'Abgabenänderungsgesetz (loi fiscale d'amendement)] est libellé comme suit :

Le redevable de la taxe est l'entrepreneur dans les cas visés à l'article 1^{er}, paragraphe 1, points 1 et 2, et l'émetteur de la facture dans les cas visés à l'article 11, paragraphe 14.

Pour les autres prestations (à l'exception de la tolérance à titre onéreux de l'utilisation des autoroutes fédérales et des prestations citées à l'article 3a, paragraphe 11a) et pour les fournitures de travaux, la taxe est due par le bénéficiaire de la prestation lorsque :

l'entrepreneur prestataire n'a, sur le territoire national, ni domicile (siège) ni résidence habituelle ni établissement stable participant à la fourniture de la prestation, et que

l'entrepreneur bénéficiaire de la prestation au sens de l'article 3a, paragraphe 5, points 1 et 2, est une personne morale de droit public qui n'est pas un entrepreneur au sens de l'article 3a, paragraphe 5, point 3

L'entrepreneur prestataire est redevable de la taxe.

3.1.2 La jurisprudence du Verwaltungsgerichtshof (Cour administrative, Autriche)

11. La notion de « Betriebsstätte », utilisée en droit national, a été interprétée de manière conforme au droit de l'Union par le Verwaltungsgerichtshof (Cour administrative, ci-après le « VwGH ») dans la décision 2001/14/0226 du 29 avril 2003 : une combinaison minimale de moyens humains et matériels nécessaires à la prestation du service [Or. 6] ainsi qu'un degré de stabilité suffisant en termes d'interaction constante du personnel et des moyens matériels sont caractéristiques à cet égard.

3.2 Les dispositions du droit de l'Union

3.2.1 La directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

12. En droit de l'Union, les règles relatives au transfert de la dette fiscale figurent au titre XI, chapitre 1, section 1, de la directive TVA « *Redevables de la taxe envers le Trésor* ».
13. Si, conformément à la règle de base de l'article 193 de la directive TVA, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est normalement due par l'assujetti qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services, il existe dans certains cas, conformément aux articles 194 et suivants de la directive TVA, un transfert facultatif ou obligatoire de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation établi sur le territoire national.
14. Le législateur a inséré dans la version de la directive TVA modifiée par la directive 2008/8/CE (directive du Conseil du 12 février 2008) (non encore applicable *rationae temporis* en l'espèce) un nouvel article 192 bis qui redéfinit la notion d'assujetti non établi aux fins de l'application des règles relatives à l'assujettissement à la taxe. S'agissant de l'établissement stable, cette directive exige qu'il ne participe pas à la livraison ou à la prestation de services.
15. Cependant, avant même l'introduction de l'article 192 bis (ou déjà dans le domaine de la 6^{ème} directive TVA), il importait pour le transfert de la dette fiscale

que, en principe, le prestataire de services ne soit pas établi sur le territoire national (voir jurisprudence de la Cour citée au point 3.2.4). Il a donc été considéré qu'il n'y avait, sur le territoire national, ni siège statutaire ni établissement stable (qui n'était plus impliqué dans la livraison ou le service à compter de [l'adoption de] l'article 192 bis de la directive TVA).

Aux termes de l'article 192 bis :

« Aux fins de la présente section, un assujetti qui dispose d'un établissement stable sur le territoire de l'État membre dans lequel la taxe est due est considéré comme un assujetti qui n'est pas établi sur le territoire de cet État membre lorsque les conditions ci-après sont réunies :

a) il effectue une livraison de biens ou une prestation de services imposable sur le territoire de cet État membre ;

b) un établissement que le fournisseur ou le prestataire possède sur le territoire de cet État membre ne participe pas à la livraison de ces biens ou à la prestation de ces services. » [Or. 7]

L'article 196 de la directive TVA est libellé comme suit :

« La TVA est due par l'assujetti ou la personne morale non assujettie identifiée à la TVA, à qui sont fournis les services visés à l'article 44, si ces services sont fournis par un assujetti qui n'est pas établi dans cet État membre. »

16. Il convient de noter qu'auparavant déjà, l'article 21, paragraphe 1, sous b), de la 6^{ème} directive TVA (directive 77/388/CEE) subordonnait le transfert de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation à la fourniture du service par un « contribuable résident ».

3.2.2 RÈGLEMENT D'EXÉCUTION (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

17. La directive TVA ne définit pas de manière plus précise la notion d'établissement stable qu'elle utilise elle-même. Toutefois, cette notion a été largement interprétée par la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (voir, à cet égard, point 3.2.4) ; cette interprétation a été reprise dans le règlement d'exécution (non encore applicable *ratione temporis* au cas d'espèce) (à l'article 11 et, pour la mise en œuvre de l'article 192 bis de la directive TVA, à l'article 53).

L'article 53 du règlement d'exécution dispose :

« [SECTION 1]

Redevables de la taxe envers le Trésor

(articles 192 bis à 205 de la directive 2006/112/CE)

[Article 53]

1. Pour l'application de l'article 192 bis de la directive 2006/112/CE, est pris en considération un établissement stable dont l'assujetti dispose, seulement lorsqu'il est caractérisé par un degré suffisant de permanence et une structure appropriée en termes de moyens humains et techniques, lui permettant d'effectuer la livraison de biens ou la prestation de services à laquelle il participe.

2. Lorsqu'un assujetti dispose d'un établissement stable sur le territoire de l'État membre dans lequel la TVA est due, cet établissement est considéré comme ne participant pas à la livraison de biens ou la prestation de services au sens de l'article 192 bis, point b), de la directive 2006/112/CE, à moins que les moyens techniques et humains de cet établissement stable ne soient utilisés par cet assujetti pour des opérations inhérentes à l'accomplissement de la livraison de ces biens ou de la prestation de ces services imposable effectuée dans cet État membre, avant ou pendant la réalisation de cette livraison ou prestation. [Or. 8]

Lorsque les moyens de l'établissement stable sont utilisés uniquement pour des tâches de soutien administratif comme la comptabilité, la facturation et le recouvrement de créances, ils ne sont pas considérés comme étant utilisés aux fins de la livraison de biens ou la prestation de services.

Toutefois, si une facture est émise sous le numéro d'identification TVA attribué par l'État membre de l'établissement stable, cet établissement stable est réputé avoir participé à la livraison de biens ou à la prestation de services effectuée dans cet État membre, sauf preuve du contraire. »

3.2.3 Notes explicatives sur les règles de l'Union en matière de TVA concernant le lieu de prestation des services se rattachant à un bien immeuble du 26 octobre 2015

18. Enfin, les « Notes explicatives sur les règles de l'UE en matière de TVA concernant le lieu de prestation des services se rattachant à un bien immeuble », entrées en vigueur en 2017, traitent concrètement du cas de la location de biens immobiliers faisant l'objet de la question préjudicielle

Aux termes du point 28 :

Lorsqu'un service fourni est qualifié de service se rattachant à un bien immeuble, la TVA est due dans l'État membre où le bien immeuble est situé (voir, également, les explications sur les obligations en matière de paiement de la TVA au point 1.9. ci-dessus). L'existence d'un établissement stable du prestataire de services dans cet État membre n'est donc pas pertinente pour déterminer le lieu de cette prestation de services. En outre, la simple circonstance que l'entreprise est

propriétaire d'un bien immeuble situé dans un État membre donné ne permet pas, en soi, de conclure qu'elle dispose d'un établissement stable dans ce territoire.

19. S'il est vrai que ces notes ne sont pas juridiquement contraignantes et qu'elles n'ont d'ailleurs été publiées que postérieurement à la période litigieuse, il convient néanmoins d'observer que, eu égard au fait que l'ensemble des États membres de l'Union se sont mis d'accord sur la publication d'une telle interprétation, il y a lieu de lui accorder un poids en conséquence.

3.2.4 Jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne

20. La Cour de justice de l'Union européenne s'est déjà référée à plusieurs reprises à l'interprétation de la notion d'établissement stable :
- arrêt du 4 juillet 1985, Berkholz (168/84, EU:C:1985:299)
 - arrêt du 17 juillet 1997, ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374)
 - arrêt du 7 mai 1998, Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206)
 - arrêt du 16 octobre 2014, Welmory (C-605/12, EU:C:2014:2298) [Or. 9]
 - arrêt du 28 juin 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397)

4. Les motifs du renvoi préjudiciel

4.1 Les doutes quant à l'interprétation d'une disposition du droit de l'Union

21. La question préjudicielle porte sur l'interprétation de la notion d'« établissement stable », utilisée dans la directive TVA ou dans le règlement d'exécution (non encore applicable *ratione temporis* à l'espèce). S'il est vrai que cette notion a été amplement interprétée par la Cour dans sa jurisprudence et que l'interprétation qui en a été donnée a été intégrée dans le règlement d'exécution, il n'en reste pas moins que la question de savoir si les caractéristiques constitués par les moyens humains et techniques doivent toujours exister (conjointement), ou bien si ce n'est le cas que lorsque le fonctionnement de l'activité économique correspondante le requiert, ne semble pas avoir été clarifiée de manière exhaustive.
22. L'article 19, paragraphe 1, de l'UStG prévoit que, dans les cas décrits plus en détail, la dette fiscale est transférée au bénéficiaire de la prestation lorsque l'entrepreneur prestataire n'exploite pas son entreprise sur le territoire national ou n'y possède aucun établissement stable participant à la prestation. À cet effet, il y a lieu d'attribuer à la notion de « Betriebstätte », au terme d'une interprétation conforme à la directive, la signification de la notion de « feste Niederlassung (établissement stable) au sens de la directive TVA ou du règlement d'exécution.

23. La disposition sous-jacente du droit de l'Union, l'article 196 de la directive TVA, s'inscrit dans le cadre de la fourniture d'un service par un assujetti qui n'est pas établi dans cet État membre. En ce qui concerne la question de l'établissement, l'article 192 bis de la directive TVA se fonde notamment sur l'existence d'un « établissement stable » participant à la prestation de services.
24. Conformément à l'interprétation donnée jusqu'ici par la Cour ou à la définition figurant dans le règlement d'exécution, un établissement stable présuppose une structure permettant de fournir des prestations de services en recourant à ses ressources humaines et techniques. Il s'agit d'un ensemble cohérent de moyens humains et techniques nécessaires à la prestation du service.
25. Il ressort des arrêts précités ARO Lease BV (point 19) et Lease Plan Luxembourg SA (point 27) que le prestataire doit disposer de manière concrète de son propre personnel et que le recours au personnel d'une autre entreprise mandatée (par exemple une société de gérance d'immeubles) ne suffit pas, a fortiori lorsque, comme c'est le cas en l'espèce, le personnel de société de gérance d'immeubles mandatée n'exécute que des tâches d'appui administratif. **[Or. 10]**
26. En l'espèce, la requérante, dont le siège de l'activité économique se situe à l'étranger et qui se contente de donner en location un bien immobilier en Autriche, part du principe qu'elle n'a pas d'établissement stable en Autriche au sens de la directive TVA ou du règlement d'exécution, notamment parce que le critère de la dotation en personnel n'est pas rempli et que c'est la raison pour laquelle il y a un transfert de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation.
27. En revanche, l'administration défenderesse (Finanzamt) considère que, dans le cas de la location d'un bien immobilier sur le territoire national, la résidence [fiscale] sur le territoire national est matérialisée et qu'il n'y a donc pas de transfert de la dette fiscale au bénéficiaire de la prestation.

4.2 Les circonstances qui plaident contre l'existence d'un établissement stable

28. Il ressort tant de la jurisprudence de la Cour que de la définition donnée à l'article 53 du règlement d'exécution que l'existence d'un établissement stable présuppose impérativement des moyens humains (et techniques). La Cour parle d'une interaction permanente entre ressources humaines et ressources matérielles nécessaires à l'exécution des prestations concernées.
29. En l'occurrence, il n'existe qu'une simple location d'un bien immobilier sur le territoire national sans personnel propre affecté à ce bien ; la condition des moyens humains ne serait donc pas remplie et c'est pourquoi il n'y aurait pas lieu de supposer l'existence d'un établissement stable sur le territoire national.
30. Un simple bailleur, qui prend des décisions, signe des contrats ou a recours par exemple à une société de gérance d'immeubles, constituerait en substance une

ressource humaine suffisante pour exécuter de telles prestations de location. En l'occurrence, cet élément humain n'existe pas sur les lieux où le bien est loué.

31. Par conséquent, l'activité de la société autrichienne de gérance d'immeubles ne conduirait pas davantage à une autre solution, dans la mesure où, d'une part, le personnel utilisé ne serait pas le propre personnel de la requérante et où, d'autre part, cette société de gérance n'exécute que de simples tâches d'appui administratif.

4.3 Les circonstances plaidant en faveur de l'existence d'un établissement stable

a) L'interprétation donnée par l'administration fiscale autrichienne

32. L'administration fiscale autrichienne a publié, à titre d'aide à l'interprétation uniforme, les « Umsatzsteuerrichtlinien 200 » (directives de 2000 relatives à la taxe sur le chiffre d'affaires, ci-après les « UStR 2000 »). L'administration défenderesse renvoie, en l'espèce, au raisonnement développé à cet égard dans ces directives. [Or. 11]

Le point 2601 des UStR 2000, « Situation juridique entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2009 », est libellé comme suit (extraits) :

Les entrepreneurs qui possèdent, sur le territoire national, un bien immobilier qu'ils donnent en location assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée, sont traités à cet égard comme des entrepreneurs nationaux. Ils déclarent ces opérations dans le cadre de la procédure d'imposition. Le bénéficiaire de la prestation n'est pas redevable de la taxe sur ces opérations.

Le point 2601b des UStR 2000, « Situation juridique à compter de 1^{er} janvier 2012 », est libellé comme suit (extraits) :

Les entrepreneurs qui possèdent, sur le territoire national, un bien immobilier qu'ils donnent en location assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée sont traités à cet égard (c'est-à-dire au titre des opérations de location) comme des entrepreneurs nationaux. Ils déclarent ces opérations dans le cadre de la procédure d'imposition.

Le bénéficiaire de la prestation n'est pas redevable de la taxe sur ces ventes

33. Les extraits cités des UStR 2000 se fondent sur un procès-verbal de la réunion de 2004 sur la TVA qui s'est tenue à Salzbourg entre le 14 et le 16 juin 2004 (BMF 6.10.2004, Z 01 0219/38-IV/9/04). Le procès-verbal comporte l'extrait suivant :

Il paraît utile à cet égard de traiter comme des entrepreneurs nationaux (absence de transfert de la dette fiscale, facture avec indication de la taxe) les entrepreneurs qui possèdent un bien immobilier sur le territoire national et qui le donnent en

location assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée. Ces derniers doivent, dès lors, déclarer ces opérations dans le cadre de la procédure d'établissement de l'impôt. Le bénéficiaire de la prestation n'est pas redevable de la taxe afférente à ces opérations.

34. L'administration fiscale autrichienne laisse donc entendre qu'il existe toujours un établissement stable en cas de mise en location d'un bien immobilier et il n'y a dès lors pas de transfert de la dette fiscale dans le cadre d'une telle location.

b. La jurisprudence nationale allemande et l'interprétation donnée par l'administration fiscale allemande

35. Selon la jurisprudence des juridictions fiscales allemandes relatives à l'exploitation d'éoliennes par une société dont le siège de l'activité économique se situe à l'étranger, seules les éoliennes constituent un établissement stable sur le territoire national, bien qu'elles n'utilisent pas non plus leur propre personnel (voir, par exemple, FG Münster 5.9.2013, 5 K 1768/10 U, FG Köln 14.3.2017, 2 K 920/14 ; FG Schleswig-Holstein 17.5.2018, 4 K 47/17).
36. Selon cette jurisprudence, ces éoliennes sont des installations fixes d'une valeur significative, qui présentent un degré de stabilité maximum. Compte tenu des circonstances générales, le fait qu'il n'y ait pas sur place de personnel dédié aux éoliennes [Or. 12] n'exclut pas d'admettre l'existence d'un établissement stable. S'il est vrai que, en principe, les moyens humains constituent également l'un des éléments essentiels de l'établissement stable, cela ne signifie pas pour autant que les critères des moyens humains et des moyens techniques doivent toujours être remplis de manière équivalente. Au contraire, une dotation en personnel minime, voire inexistante dans des cas exceptionnels, pourrait être compensée par une dotation en matériel supérieure à la moyenne. La question de la résidence fiscale ne dépendrait donc pas nécessairement de l'existence d'un personnel propre.
37. Pour autant que l'on puisse en juger, le BFH n'a rendu jusqu'ici aucune décision sur cette question spécifique. Cette question a été laissée en suspens dans la décision du BFH du 19 novembre 2014, V R 41/13.
38. Dans la décision du 9 mai 2017 (XI B 13/17) également, le BFH a laissé en suspens la clarification de la question juridique comparable de savoir si, en cas de location assujettie à la TVA, le terrain situé en Allemagne devait être considéré comme un établissement stable de l'entrepreneur (puisque le siège de son activité économique se trouvait déjà en Allemagne).
39. Enfin, on peut également se référer à la décision relative à l'application de la taxe sur le chiffre d'affaires portant sur l'article 13b de la loi allemande sur la TVA, selon laquelle, s'agissant des prestations passives sous la forme d'une tolérance, les ressources humaines sont négligeables.

5. Conditions de la présentation d'une demande préjudicielle

40. Le pouvoir de renvoi préjudiciel est ouvert à des juridictions au sens du droit de l'Union, à condition que celles-ci aient posé des questions portant sur l'interprétation des traités, sur la validité et l'interprétation des actes des institutions ou des organes et des organismes de l'Union. Le BFH constitue une juridiction de ce type et il est donc habilité à saisir la Cour à titre préjudiciel.
41. Toutes les autorités et juridictions des États membres ont l'obligation d'interpréter le droit de la TVA en conformité avec la directive, de manière à ce que l'objectif de la directive TVA ne soit pas mis en péril par l'interprétation du droit national. Toutefois, l'application correcte du droit de l'Union ne semble pas s'imposer avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable en l'espèce. Une interprétation du droit national conforme à la directive ne paraît donc pas garantie et c'est la raison pour laquelle la question préjudicielle est déférée à la Cour par la [présente] demande de décision préjudicielle conformément à l'article 267 TFUE. **[Or. 13]**

[remarques relatives aux actes]

DOCUMENT DE TRAVAIL