

Affaire C-733/22**Demande de décision préjudicielle****Date de dépôt :**

29 novembre 2022

Jurisdiction de renvoi :

Varhoven administrativen sad (Bulgarie)

Date de la décision de renvoi :

18 novembre 2022

Partie demanderesse :

Direktor na Direksia « Obzhalyvane i danachno-osiguritelna praktika » – Sofia pri Tsentralno upravlenie na NAP

Partie défenderesse :

« Valentina Heights » EOOD

ORDONNANCE

[OMISSIS]

Sofia, le 18 novembre 2022

[OMISSIS]

L'affaire devant le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême, Bulgarie) a été initiée sur un pourvoi en cassation du Directeur de la Direction « Obzhalyvane i danachno-osiguritelna praktika » – Sofia pri Tsentralno upravlenie na NAP (« Recours et pratique en matière de fiscalité et de prélèvements sociaux », ci-après la « direction ODOP »), Sofia, près la direction centrale de l'Agence nationale des recettes (ci-après la « NAP ») contre la décision [OMISSIS] de l'Administrativen sad Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad, Bulgarie) n° 2116, du 6 décembre 2021, pour l'année 2021, annulant, suite à un recours de Valentina Heights EOOD, l'avis de redressement [OMISSIS] du 4 décembre 2020, émis par les services des recettes près la direction territoriale de la NAP, Sofia, confirmé par décision [OMISSIS] du 22 février 2021, du directeur de la direction ODOP, Sofia, s'agissant des résultats

établis sur la base du Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée, ci-après le « ZDDS ») pour les périodes fiscales de mars 2019, juin 2019 et la période allant d'août 2019 à février 2020, à chaque fois avec les intérêts de retard calculés.

Lors de l'examen au fond, le Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative, Bulgarie), en chambre constituée de trois membres [OMISSIS], a considéré qu'une interprétation de dispositions du droit de l'Union est nécessaire pour la solution du litige.

À cet effet, la juridiction de céans estime qu'il convient de saisir la Cour de justice de l'Union européenne à titre préjudiciel concernant l'interprétation des dispositions du droit de l'Union applicables en l'espèce.

La juridiction de céans formule sa demande de décision préjudicielle de la manière suivante :

I. Parties au litige :

- 1 Le requérant en cassation, le directeur de la Direction ODOP, Sofia, près la direction centrale de la NAP.
- 2 La défenderesse en cassation, Valentina Heights EOOD [OMISSIS], siège social et adresse : Razlog [OMISSIS].

II. Objet du litige :

- 3 Il s'agit en l'espèce d'une procédure de cassation.

L'objet du pourvoi en cassation est la décision [OMISSIS] de l'Administrativen sad Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad) du 6 décembre 2021 [OMISSIS], pour l'année 2021 annulant, suite à un recours de Valentina Heights EOOD, l'avis de redressement [OMISSIS] du 4 décembre 2020, émis par les services des recettes près la direction territoriale de la NAP, Sofia, confirmé par décision [OMISSIS] du 22 février 2021, du directeur de la direction ODOP, Sofia, s'agissant des résultats établis sur la base du ZDDS pour les périodes fiscales de mars 2019, juin 2019 et la période allant d'août 2019 à février 2020, à chaque fois avec les intérêts de retard calculés.

III. Faits à l'origine du litige et positions des parties :

- 4 La société défenderesse au pourvoi en cassation a été inscrite au registre du commerce auprès de l'Agence d'enregistrement le 9 novembre 2011. Elle a été enregistrée aux fins de la loi relative à la TVA le 13 décembre 2016. D'après les informations figurant au registre du commerce, son objet social comprend également les activités de tourisme, de restauration, d'hôtellerie, d'organisation de

voyages, ainsi que toute autre activité autorisée par la législation bulgare, sous réserve de conformité et de respect de toute exigence d'agrément, d'enregistrement ou autre.

- 5 Au cours du contrôle, il a été établi et il est constant entre les parties que pendant la période contrôlée, allant du 13 décembre 2016 au 29 février 2020, la société a pris en location le complexe touristique d'appartements, « Valentina Heights », situé dans la ville de Bansko et appartenant à des particuliers (propriétaires) [OMISSIS]. Selon les contrats de gestion de biens immobiliers privés du complexe touristique d'appartements, qui ont été produits, tous datés du 1^{er} mai 2018, les propriétaires des biens immobiliers (appartements, studios ou autres) ont accepté que Valentina Heights EOOD gère, entretienne et donne en location en leur nom leurs propres biens à des tiers. Pendant la période contrôlée, la société a exercé une activité d'hébergement dans le complexe touristique d'appartements « Valentina Heights » pris en location. Les recettes de vente ont été comptabilisées avec des caisses enregistreuses électroniques connectées à l'administration fiscale et par voie bancaire. La société a facturé une TVA de 9 % sur les ventes réalisées.
- 6 Un certificat [OMISSIS] daté du 15 février 2013, délivré par le maire de la commune de Bansko, et classant « Valentina Heights », situé à Bansko, en tant que maison d'hôte avec une capacité 9 chambres et 19 lits, a été produit.
- 7 Le 18 novembre 2016 [OMISSIS], la société a déposé au ministère du Tourisme une demande de classement du complexe touristique d'appartements « Valentina Heights », situé à Bansko [OMISSIS], dans la catégorie « trois étoiles », avec une capacité déclarée de 23 chambres et 46 lits.
- 8 Par arrêté [OMISSIS] du 7 mars 2019 du maire de la commune de Bansko, le classement en tant que maison d'hôtes accordée par le certificat susmentionné a été supprimé. La société n'a pas formé de recours contre cet arrêté.
- 9 Le 27 septembre 2019 [OMISSIS] la société a déposé au ministère du Tourisme une demande de classement dans la catégorie « deux étoiles » d'un snack-bar appartenant au complexe touristique d'appartements « Valentina Heights » situé à Bansko.
- 10 [OMISSIS] Les 22 juillet 2019, 1^{er} octobre 2019, 16 octobre 2019, 16 septembre 2020 et 18 septembre 2020, la société a apporté des compléments aux documents joints aux demandes de classement.
- 11 Par arrêté [OMISSIS] du 21 septembre 2020, le vice-ministre du Tourisme a ouvert une procédure de classement des établissements touristiques et a délivré, pour le complexe touristique d'appartements « Valentina Heights » [OMISSIS] et pour le snack-bar [OMISSIS], des certificats provisoires valables jusqu'au 21 janvier 2021. Le ministère du Tourisme a informé la société qu'une inspection sur place allait être effectuée par un groupe de travail d'experts afin de vérifier la conformité globale avec le type et la catégorie des établissements susmentionnés,

conformément au *Zakon za turizma* (Loi relative au tourisme, ci-après le « ZT ») et au règlement relatif aux exigences imposées aux établissements d'hébergement et de restauration classés, à la procédure de détermination de la catégorie, ainsi qu'aux conditions et à la procédure d'enregistrement des chambres d'hôtes et des appartements d'hôtes.

- 12 Dans l'avis de redressement attaqué, les services des recettes ont résumé que la société disposait d'un certificat [OMISSIS] daté du 15 février 2013, délivré par le maire de la commune de Bansko, de classement de l'établissement « Valentina Heights » situé à Bansko [OMISSIS] et avec une capacité de 9 chambres et 19 lits pour la période allant du 15 février 2013 au 7 mars 2019. Ils ont indiqué que, après le 7 mars 2019, la société ne disposait pas de certificat de classement de l'établissement touristique et a facturé à tort une TVA de 9 %. Sur la base de ce constat et en vertu de l'article 66, paragraphe 1, du ZDDS (dans la version applicable), les services des recettes ont calculé le complément de TVA pour atteindre le taux plein, 20 %, sur les prestations déclarées qui ne respectaient pas la disposition de l'article 40, paragraphe 1, point 2, du règlement d'application du ZDDS.
- 13 Saisi du recours hiérarchique, le directeur de la direction ODOP, Sofia, près la Direction centrale de l'Agence nationale des recettes a confirmé l'avis de redressement en acceptant pleinement les considérations des services des recettes.
- 14 Dans le cadre du recours contre l'avis de redressement qu'elle a introduit devant la juridiction de première instance, Valentina Heights EOOD invoque l'arrêt du 22 octobre 1998, *Madgett et Baldwin*, C-308/96 et C-94/97, EU:C:1998:496, en faisant valoir que le régime spécial d'imposition des services touristiques doit être appliqué en fonction de la nature de l'activité exercée et non sur la base de l'existence d'un enregistrement en vertu d'une loi spéciale.
- 15 La juridiction de première instance a entièrement accepté les arguments de Valentina Heights EOOD. Le tribunal administratif a déclaré que, compte tenu des faits de cette affaire, il y a lieu de conclure [OMISSIS] que Valentina Heights EOOD a effectué toutes les démarches nécessaires pour obtenir un certificat de classement, mais que l'autorité compétente, le ministère du Tourisme, n'a pas délivré à temps les certificats demandés. La société contrôlée aurait soumis deux demandes, en 2016 et 2019, mais le ministère n'aurait délivré les certificats de classement provisoires que le 23 septembre 2020. La société contrôlée fait valoir que l'absence d'un certificat de classement d'un établissement touristique, dont elle ne disposait pas pour la période du 7 mars 2019 au 29 février 2020 (la dernière période contrôlée) ne saurait constituer un motif de non-application du régime spécial d'imposition des services touristiques. À cet égard, la juridiction de première instance a considéré que le régime spécial d'imposition des prestations touristiques devait être appliqué en fonction de la nature de l'activité exercée et non en fonction de l'inscription régie par une loi spéciale, en l'occurrence le ZT, ce faisant, elle a invoqué la jurisprudence de la Cour et, en particulier, l'arrêt du 22 octobre 1998, *Madgett et Baldwin*, C-308/96 et C-94/97, EU:C:1998:496.

- 16 Devant la juridiction d'appel, le directeur de la direction ODOP, Sofia, près la direction centrale de la NAP soutient que la fourniture de services touristiques dans des établissements d'hébergement, des lieux d'hébergement et des gîtes touristiques qui ne sont pas classés en vertu de la loi, ou qui ne disposent pas d'un certificat provisoire en raison de l'ouverture d'une procédure de classement, ne doit pas être considérée comme un hébergement au sens de l'article 66, paragraphe 2, du ZDDS et ne doit pas bénéficier d'un taux d'imposition réduit. La requérante en cassation estime que les relations de la société avec le ministère du Tourisme n'ont aucun rapport avec le traitement fiscal des prestations. En outre, elle fait valoir que le législateur a prévu une voie de droit contre l'inaction d'une autorité administrative, cette éventuelle inaction ne devant pas être qualifiée d'obstacle à l'application de la législation fiscale par les autorités fiscales. Elle soutient que, si le classement de l'établissement n'est pas pertinent pour l'application du taux réduit, alors les services d'hébergement (ou les services touristiques en général) peuvent être fournis dans n'importe quel établissement et toute activité de ce type serait considérée comme une activité touristique.

IV. Droit applicable :

Droit de l'Union

- 17 Directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

Article 2

1. Sont soumises à la TVA les opérations suivantes :
- 2.
- c) les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ;

Article 96

Les États membres appliquent un taux normal de TVA fixé par chaque État membre à un pourcentage de la base d'imposition qui est le même pour les livraisons de biens et pour les prestations de services.

Article 98

1. Les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits.
2. Les taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III.

[...]

Article 135

1. Les États membres exonèrent les opérations suivantes :

1) l'affermage et la location de biens immeubles.

2. Sont exclues de l'exonération prévue au paragraphe 1, point 1), les opérations suivantes :

a) les opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des États membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper ;

[...]

ANNEXE III

LISTE DES LIVRAISONS DE BIENS ET DES PRESTATIONS DE SERVICES POUVANT FAIRE L'OBJET DES TAUX RÉDUITS VISÉS À L'ARTICLE 98

[...]

12) l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires, y compris la fourniture d'hébergement de vacances et la location d'emplacements de camping et d'emplacements pour caravanes ;

[...]

Droit national

18 Loi relative la taxe sur la valeur ajoutée (ZDDS, version applicable)

[...]

Taux d'imposition

Article 66 (1) Le taux d'imposition est de 20 pour cent pour :

1. les livraisons imposables, à l'exception de celles expressément indiquées comme imposables au taux zéro.

2. l'importation de marchandises sur le territoire bulgare ;

3. les acquisitions intracommunautaires imposables.

(2) [OMISSIS] Le taux d'imposition pour l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires, y compris la fourniture d'hébergement de vacances et la location d'emplacements de camping et d'emplacements pour caravanes, est de 9 pour cent.

[...]

Dispositions complémentaires

§ 1. Aux fins de la présente loi, on entend par :

[...]

45. [OMISSIS] « Hébergement » : services touristiques de base au sens de l'article 69 de la disposition complémentaire de la loi relative au tourisme (ZT), à l'exclusion de la fourniture d'un service touristique général.

[...]

19 Règlement d'application du ZDDS

Hébergement fourni par des hôtels [OMISSIS]

Article 40 [OMISSIS] (1) Pour prouver les prestations visées à l'article 66, paragraphe 2, de la loi, lorsque le service est fourni par une personne assurant l'hébergement dans des établissements touristiques, cette dernière doit disposer de :

1. une copie du registre des arrivées des touristes ;
2. un certificat de classement de l'établissement touristique ;
3. une facture pour la prestation, sauf si l'émission d'une telle facture n'est pas obligatoire en vertu de l'article 113, paragraphe 1, de la loi.

20 Loi relative au tourisme (ZT)

Article 111 1) Sur le territoire bulgare, l'activité d'hôtellerie ou de restauration ne peut être exercée que dans les établissements touristiques classés en vertu de la présente loi.

(2) [OMISSIS] Le classement est effectué par le Ministre du Tourisme et par les maires des communes ou par des fonctionnaires autorisés par eux, pour les types d'établissements et les catégories spécifiés dans la présente loi.

(3) Pour la fourniture de services touristiques aux enfants et aux écoliers sous la forme de camps d'enfants, les établissements touristiques classés en vertu de la présente loi doivent respecter les exigences relatives aux camps d'enfants énoncées dans le règlement visé à l'article 79, paragraphe 5.

Article 113 (1) Peut exercer l'activité d'hôtellerie ou de restauration une personne qui :

1. [OMISSIS] est un commerçant au sens de la Loi relative au commerce (Targovski zakon) ou est une personne morale habilitée par une autre loi à exercer des activités commerciales, y compris en vertu de la législation d'un autre État membre de l'Union européenne et d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen, ou de la Confédération suisse ;

2. ne fait pas l'objet d'une procédure d'insolvabilité ou de liquidation ;

3. dispose d'un personnel possédant la qualification professionnelle et linguistique requise, avec l'ancienneté requise pour le personnel d'encadrement.

(2) [OMISSIS] Une personne qui n'est pas un commerçant au sens de la loi relative au commerce peut exercer une activité d'hôtellerie dans des chambres d'hôtes et des maisons d'hôtes lorsque celles-ci font partie du logement qu'elle occupe dans un immeuble résidentiel.

Article 114 Les personnes exerçant une activité d'hôtellerie et/ou de restauration dans des établissements touristiques visés à l'article 3, paragraphe 2, points 1, 2 et 3, sont tenues de :

1. fournir des services touristiques dans un établissement touristique classé ou dans un établissement auquel a été délivré un certificat provisoire en raison de l'ouverture d'une procédure de classement ;

2. fournir des services touristiques dans un établissement touristique qui répond aux exigences de la catégorie qui lui est attribuée en vertu du règlement visé à l'article 121, paragraphe 5 ;

3. placer près de l'entrée du site touristique le panneau visé à l'article 132, paragraphe 1 et les informations suivantes :

a) La raison sociale, le siège social et l'adresse professionnelle du commerçant ;

b) les heures d'ouverture de l'établissement touristique, pour les établissements de restauration et de divertissement ;

c) le nom du responsable de l'établissement avec un numéro de téléphone de contact.

Article 119 1) Les lieux d'hébergement et leurs établissements de restauration et de divertissement attenants, les établissements de restauration et de divertissement indépendants, les gîtes touristiques, les centres de formation touristiques et les dortoirs touristiques et leurs établissements de restauration attenants sont soumis à un classement en vertu de la présente loi, indépendamment de leur régime de propriété et de leur mode de gestion.

(2) Les établissements de restauration situés sur des pontons ou sur des bateaux amarrés près du rivage sont également soumis au classement en vertu de la présente loi.

Article 133 (1) La catégorie des établissements d'hébergement et de leurs établissements supplémentaires de restauration et de divertissement, des établissements indépendants de restauration et de divertissement, des gîtes touristiques, des centres de formation touristiques, des dortoirs touristiques et de leurs établissements de restauration attenants est déterminée sur la base du respect des exigences minimales obligatoires en matière de construction, d'aménagement et d'équipement, de service, de services proposés et de qualification professionnelle et linguistique du personnel précisées dans le règlement visé à l'article 121, paragraphe 5, ou dans le règlement visé à l'article 122, paragraphe 4.

(2) La durée de validité du certificat délivré pour une certaine catégorie d'établissements touristiques visés au paragraphe 1 est de cinq ans, à l'exception de la durée de validité du certificat pour les établissements touristiques situés sur un ponton, qui correspond à la durée de validité de l'autorisation.

(3) [OMISSIS] Dans les trois mois précédant l'expiration de la durée de validité de cinq ans, la personne doit présenter une demande de déclaration de confirmation de la catégorie de l'établissement ou obtenir un classement dans une catégorie différente de celle attribuée jusqu'alors, et payer une redevance pour une inspection sur place de l'établissement touristique conformément au tarif visé à l'article 69, paragraphe 3. Le classement de l'établissement est supprimé à l'expiration de la durée de validité dudit classement.

(4) Si la personne concernée n'entreprend pas les démarches visées au paragraphe 3 dans le délai imparti, le classement de l'établissement est supprimé à l'expiration de la durée de validité. Dans ce cas, un nouveau classement du même établissement peut être établi conformément aux articles 129 et 130.

(5) [OMISSIS] La demande/déclaration de classement de l'établissement visée au paragraphe 3 doit être présentée à l'autorité de classement compétente localement, par courrier ou par voie électronique.

(6) [OMISSIS] Les agents du ministère du Tourisme, ou de la commune, effectuent une inspection sur place de l'établissement touristique pour vérifier la conformité générale de l'établissement aux exigences de la catégorie déclarée. S'il est constaté que l'établissement est en conformité dans le délai de trois mois visé au paragraphe 3, le classement de l'établissement est maintenu ou celui-ci est classé dans une nouvelle catégorie pour une nouvelle période de cinq ans.

(7) Un nouveau certificat est délivré pour la catégorie déterminée de l'objet en vertu du paragraphe 6, qui doit être obtenu par la personne après avoir rendu le certificat précédemment délivré.

(8) En cas de changement de catégorie de l'établissement, le nouveau panneau visé à l'article 132, paragraphe 1, est obtenu après restitution de celui qui avait été délivré précédemment.

Dispositions complémentaires

§ 1. Au sens de la présente loi, on entend par :

[...]

19. « Complexe touristique d'appartements » :

a) un immeuble résidentiel d'appartements/studios ou d'appartements/studios et de chambres qui sont mis à la disposition de touristes pour la nuit par une société de gestion hôtelière, ou

b) un groupe séparé, territorialement distinct, d'immeubles comprenant des appartements/studios ou des appartements/studios et des chambres avec une infrastructure technique et touristique commune, où sont offerts des services touristiques de base et supplémentaires, ou

c) un groupe autonome, territorialement distinct, d'appart-hôtel et d'immeubles massifs de faible hauteur composés d'appartements/studios ou d'appartements/studios et de chambres avec une infrastructure technique et touristique commune, où sont proposés des services touristiques de base et supplémentaires.

Un complexe touristique d'appartements, quels que soient le nombre et le type d'immeubles, doit être classé dans une catégorie unique et commune pour le complexe, et aucune différence de catégorie entre les différentes unités du complexe n'est autorisée. Un complexe touristique d'appartements doit avoir au moins un établissement de restauration et de divertissement.

[...]

27. [OMISSIS] « Maison d'hôtes » : un immeuble d'habitation de faible hauteur, dont le style architectural est en harmonie avec l'apparence du village et/ou lié à l'histoire de celui-ci, et qui comporte un maximum de 10 chambres d'hébergement. Les invités utilisent les locaux communs, comme : salon, cuisine équipée, salle à manger ou coin repas et espace de détente dans la cour. L'établissement doit être géré par des personnes qui vivent dans le même immeuble résidentiel ou dans un immeuble résidentiel voisin et qui fournissent un service et des repas (au moins le petit-déjeuner) aux hôtes dans des conditions analogues à celles du foyer.

[...]

55. « Hôtellerie » : la fourniture d'un hébergement et d'autres services en fonction du type et de la catégorie de l'établissement.

56. « Hôtelier » : une personne qui exerce une activité hôtelière dans tous types d'établissements d'hébergement, de gîtes touristiques, de centres de formation touristiques et de dortoirs touristiques classés en vertu de la loi ou disposant d'un certificat provisoire en raison de l'ouverture d'une procédure de classement.

[...]

69. « Services touristiques de base » : hébergement, repas et transport.

[...]

Dispositions transitoires et finales de la loi modifiant et complétant le ZT

§ 121. Pour les établissements touristiques classés avant le 26 mars 2013, les documents de classement doivent être déposés en 2019.

V. Jurisprudence de la Cour et motifs de renvoi préjudiciel :

- 21 La chambre de céans n'a pas trouvé de décisions judiciaires relatives à l'interprétation du droit de l'Union qui répondent à toutes les questions posées concernant cette interprétation qui soient pertinentes pour la résolution de la présente affaire. Dans le cadre de cette appréciation, elle a pris en compte également l'arrêt de la Cour, invoqué par Valentina Heights EOOD, du 22 octobre 1998, Madgett et Baldwin, C-308/96 et C-94/97, EU:C:1998:496, ainsi que les arrêts arrêt du 27 février 2014, Pro Med Logistik et Pongratz, C-454/12 et C-455/12, EU:C:2014:111, du 6 mai 2010, Commission/France, C-94/09, EU:C:2010:253 ; du 11 septembre 2014, K, C-219/13, EU:C:2014:2207 ; du 9 novembre 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846 ; du 27 juin 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e.a., C-597/17, EU:C:2019:544 ; du 19 décembre 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, et du 22 septembre 2022, The Escape Center, C-330/21, EU:C:2022:719. Les motifs de tous ces arrêts fournissent de précieuses indications sur l'interprétation de la directive TVA, qui sont pertinentes pour la résolution du présent litige ; néanmoins, les procédures au principal dans ces affaires ont, selon nous, retenu des faits pertinents pour la solution du litige différents [de ceux de la présente affaire].
- 22 L'article 96 de la directive 2006/112 prévoit qu'un seul et même taux de TVA, le taux normal, est applicable aux livraisons de biens et aux prestations de services. Par dérogation au principe selon lequel le taux applicable est le taux normal, l'article 98, paragraphes 2 et 3, de cette directive reconnaît ensuite aux États membres, la possibilité d'appliquer un ou deux taux réduits de TVA. Selon cette disposition, les taux réduits de TVA peuvent uniquement être appliqués aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à

l'annexe III de ladite directive. Le point 12 de l'annexe III de la directive 2006/112 permet l'application d'un taux réduit à l'hébergement fourni dans les hôtels et établissements similaires, y compris l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires, y compris la fourniture d'hébergement de vacances et la location d'emplacements de camping et d'emplacements pour caravanes. Concernant l'article 98, paragraphes 1 et 2, de la directive 2006/112, la Cour a jugé à plusieurs reprises [que] rien dans le texte de cette disposition n'impose qu'elle soit interprétée comme exigeant que le taux réduit ne s'applique que s'il vise tous les aspects d'une catégorie de prestations visée à l'annexe III de la même directive, de sorte qu'une application sélective du taux réduit ne saurait être exclue, à condition qu'elle n'entraîne aucun risque de distorsion de concurrence (en ce sens, voir également arrêt du 3 avril 2008, *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien*, C-442/05, EU:C:2008:184, point 41 et, par analogie, arrêt du 6 mai 2010, *Commission/France*, C-94/09, EU:C:2010:253, point 27). La Cour en a tiré pour conséquence que, sous réserve de respecter le principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de TVA, les États membres ont la possibilité d'appliquer un taux réduit de TVA à des aspects concrets et spécifiques de l'une des catégories de prestations visées à l'annexe III de ladite directive (voir arrêt du 3 avril 2008, *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien*, C-442/05, EU:C:2008:184, point 43). La Cour a également indiqué que, lorsqu'un État membre décide de faire usage de la possibilité ouverte par l'article 98, paragraphes 1 et 2, de la directive 2006/112 d'appliquer un taux réduit de TVA à une catégorie de prestations figurant à l'annexe III de cette directive, il a, sous réserve de respecter le principe de la neutralité fiscale inhérent au système commun de la TVA, la possibilité de limiter l'application de ce taux réduit de TVA à des aspects concrets et spécifiques de cette catégorie. La possibilité de procéder à une application sélective du taux réduit de TVA ainsi reconnue aux États membres se justifie notamment par la considération que, ce taux étant l'exception, la limitation de son application à des aspects concrets et spécifiques est cohérente avec le principe selon lequel les exemptions et les dérogations doivent être interprétées restrictivement (arrêt du 6 mai 2010, *Commission/France*, C-94/09, EU:C:2010:253, point 28). La Cour souligne toujours que l'exercice de cette possibilité est soumis à la double condition, d'une part, de n'isoler, aux fins de l'application du taux réduit, que des aspects concrets et spécifiques de la catégorie de prestations en cause, et, d'autre part, de respecter le principe de la neutralité fiscale. Ces conditions visent à assurer que les États membres ne fassent usage de cette possibilité que dans des conditions garantissant l'application simple et correcte du taux réduit choisi ainsi que la prévention de toute fraude, évasion et abus éventuels.

- 23 La directive TVA ne contient pas de définition de l'« hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires, y compris la fourniture d'hébergement de vacances et la location d'emplacements de camping et d'emplacements pour caravanes », pas plus que 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 (JO 2011, L 77, p. 1).

L'article 135, paragraphe 2, de la directive TVA dispose que : « [s]ont exclues de l'exonération prévue au paragraphe 1, point l), les opérations suivantes : a) les opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des États membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper » ; il y a lieu d'en conclure que l'opération d'hébergement doit être conforme aux définitions prévues dans la législation des États membres.

- 24 Conformément au § 1, point 45 des dispositions complémentaires du ZDDS, les « hébergements » sont des services touristiques de base au sens du point 69 de la disposition complémentaire du ZT, à l'exception de la prestation d'un service touristique général. Conformément au § 1, point 69, des dispositions complémentaires du ZT, les « services touristiques de base » sont l'hébergement, les repas et le transport.
- 25 Étant donné que le taux réduit est une exception, limiter son application aux aspects concrets et spécifiques est conforme au principe selon lequel les exemptions et les exceptions doivent être interprétées de manière restrictive. Cela conduit à se demander si le fait que le droit national bulgare soumette à des exigences supplémentaires le classement des établissements d'hébergement peut être considéré comme limitant l'application du taux réduit à des aspects particuliers et spécifiques ou si le taux réduit pour l'imposition de l'hébergement fourni dans des hôtels et des établissements similaires devraient être appliqués en fonction de la nature de l'activité exercée et non en fonction de l'enregistrement en vertu d'une loi spéciale, en l'occurrence le ZT.
- 26 Les éléments exposés appellent selon nous une interprétation de la directive concernant les points suivants :
- L'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lu en combinaison avec le point 12 de l'annexe III de cette directive, doit-il être interprété en ce sens que le taux réduit de TVA sur l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires prévu par cette disposition peut être appliqué dans le cas où ces établissements ne sont pas classés conformément à la législation nationale de l'État membre [de la juridiction] de renvoi ?
 - En cas de réponse négative, l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, lu en combinaison avec le point 12 de l'annexe III de cette directive, peut-il être interprété en ce sens qu'il permet une application sélective du taux réduit à des aspects particuliers et spécifiques d'une catégorie de services, consistant à exiger que l'hébergement fourni dans des hôtels et des établissements similaires ne soit fourni que dans des établissements d'hébergement classés en vertu de la législation nationale de l'État membre de [la juridiction de] renvoi ou disposant d'un certificat provisoire en raison de l'ouverture d'une procédure de classement ?

Pour ces motifs, le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) estime que, pour statuer sur le fond de l'affaire, il est nécessaire d'obtenir des réponses aux questions susmentionnées, en adressant une demande préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne.

Vu ce qui précède, le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême), première section,

ORDONNE :

[OMISSIS]

La Cour de justice de l'Union européenne est **SAISIE**, au titre de l'article 267, premier alinéa, sous b), TFUE, d'une demande de décision préjudicielle portant sur les questions suivantes :

- L'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lu en combinaison avec le point 12 de l'annexe III de cette directive, doit-il être interprété en ce sens que le taux réduit de TVA sur l'hébergement fourni dans des hôtels et établissements similaires prévu par cette disposition peut être appliqué dans le cas où ces établissements ne sont pas classés conformément à la législation nationale de l'État membre [de la juridiction] de renvoi ?

- En cas de réponse négative, l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, lu en combinaison avec le point 12 de l'annexe III de cette directive, peut-il être interprété en ce sens qu'il permet une application sélective du taux réduit à des aspects particuliers et spécifiques d'une catégorie de services, consistant à exiger que l'hébergement fourni dans des hôtels et des établissements similaires ne soit fourni que dans des établissements d'hébergement classés en vertu de la législation nationale de l'État membre [de la juridiction] de renvoi ou disposant d'un certificat provisoire en raison de l'ouverture d'une procédure de classement ?

- **IL EST SURSIS À STATUER** dans [la présente affaire] [OMISSIS]

[OMISSIS]