

Version anonymisée

Traduction

C-424/19 - 1

Affaire C-424/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

29 mai 2019

Juridiction de renvoi :

Curtea de Apel București (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

15 février 2019

Partie requérante :

Cabinet de avocat UR

Parties défenderesses :

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice București

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI (cour d'appel de Bucarest, Roumanie)

**SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (huitième
chambre du contentieux administratif et fiscal)**

[OMISSIS]

ORDONNANCE

AUDIENCE PUBLIQUE DU 15 FÉVRIER 2019

[OMISSIS] [composition de la juridiction de renvoi]

La juridiction de céans est saisie du pourvoi formé par le **requérant**, CABINET DE AVOCAT UR (cabinet d’avocat UR) contre l’arrêt civil [omissis] [du 17 février 2017, prononcé par le Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal (tribunal de grande instance de Bucarest, deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal) [omissis], dans l’affaire qui l’oppose aux **défendeurs**, l’ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANȚELOR PUBLICE PRIN DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE BUCUREȘTI (administration des finances publiques du 3^e arrondissement, représentée par la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest), l’ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANȚELOR PUBLICE (administration des finances publiques du 3^e arrondissement), MJ et NK, ayant pour objet une demande en indemnisation.

[omissis] [procédure nationale]

[omissis]

(1) Par **requête** inscrite [omissis] au rôle [omissis] de la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), [omissis] **le requérant CABINET DE AVOCAT UR** a assigné les défendeurs ADMINISTRAȚIA SECTOR 3 A FINANȚELOR PUBLICE, MJ et NK, demandant à la juridiction de faire injonction à la défenderesse Administrația sector 3 a Finanțelor Publice de radier le contribuable Cabinet de avocat UR du registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), avec effet à compter de l’année 2002, quand celui-ci a été identifié à la TVA de manière erronée ; de condamner solidairement les défendeurs à réparer le préjudice causé au contribuable Cabinet de avocat UR en restituant la TVA indûment perçue pendant la période allant du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2014, d’un montant total de 1 016 804 lei roumains (RON) ; de condamner les défendeurs personnes physiques au paiement d’une amende de 20 % du salaire minimum interprofessionnel brut par jour de retard, qui sera reversée au Trésor public ; de condamner chaque défendeur personne physique à payer au requérant une pénalité de retard de 1 000 RON par jour de retard après le 15 septembre 2015, délai jusqu’au quel les défendeurs étaient tenus de radier celui-ci, conformément à la notification envoyée par la lettre [omissis] [du] 1^{er} septembre 2015 ; de condamner solidairement l’ensemble des défendeurs au paiement d’intérêts de 0,03 % par jour de retard, correspondant à la somme totale de 1 016 804 RON, calculés à compter du paiement de chaque somme par le contribuable Cabinet de avocat UR jusqu’à la date de sa restitution effective par les défendeurs ; et de condamner les défendeurs aux dépens.

Dans les motifs de la requête, le défendeur indique en substance que, le 28 mai 2015, par [deux] lettres [omissis], le contribuable CABINET DE AVOCAT [Or. 2] UR a demandé à la défenderesse Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice de le radier du registre des assujettis à la TVA, ainsi que de lui restituer la TVA indûment perçue pendant la période allant du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2014, d'un montant total de 1 016 804 RON, eu égard au fait que ledit contribuable avait été identifié à la TVA de manière erronée au regard des dispositions de l'article 129 du code des impôts, lu en combinaison avec l'article 7, sous a), V, de la loi n° 8/1996, selon lesquelles l'exercice de la profession d'avocat ne représente pas une prestation de services, étant donné qu'elle inclut des « activités juridiques », relevant du code NACE 6910, qu'elle ne fait pas l'objet d'un droit d'auteur que le contribuable aurait transféré ou cédé et qu'elle ne constitue pas non plus une autre activité faisant partie de celles expressément et limitativement prévues à l'article 129, paragraphe 3, du code des impôts.

Par conséquent, les dispositions relatives à la TVA n'étaient et ne sont pas applicables audit contribuable, qui a invoqué et cité en ce sens l'article 150 du code des impôts.

Malgré le fait que les défendeurs ont reçu les lettres du requérant le 3 juin 2015, ils n'ont pas traité sa demande dans le délai légal de 30 jours, raison pour laquelle le 1^{er} septembre 2015 celui-ci a réitéré cette demande, qui est restée également sans réponse. Le requérant a conclu que ce refus de traiter sa demande dans le délai légal était injustifié et lui donnait droit de saisir la juridiction de contentieux administratif, comme indiqué dans la requête.

Le requérant a affirmé également que la somme totale de 1 016 804 RON payée à titre [de] TVA pour les années 2010-2014 constituait un paiement indu, étant donné que la dette censée être éteinte par ce paiement n'existait pas en réalité, a invoqué en ce sens l'article 1341, paragraphe 1, et l'article 1344 du code civil, et a par conséquent fait valoir son droit à la restitution.

Le requérant a soutenu également que la prestation litigieuse avait été effectuée à titre de paiement indu, étant donné que la dette censée être éteinte par ce paiement n'existait pas en réalité, et que le contribuable avait cru à tort qu'il était tenu d'exécuter l'obligation de payer la TVA, eu égard aux avis d'imposition émis chaque année par la défenderesse, en tant qu'autorité fiscale.

Dans ce contexte, la demande de restitution était fondée également sur l'article 117, paragraphe 1, sous d), de l'ordonnance du gouvernement (OG) n° 92/2003.

(2) Par leurs *mémoires en défense* présentés dans cette affaire, les **défendeurs** demandent le rejet de la demande du requérant, considérant en substance que le recours est dépourvu de fondement légal parce que l'obligation de payer la TVA à la hauteur du montant litigieux a un fondement juridique concret, étant donné que

ledit contribuable a dépassé pour l'année 2002 le plafond de chiffre d'affaires qui lui permettait d'être exonéré de TVA et que, à compter de ce moment, il a déclaré et payé cette taxe auprès de l'autorité fiscale, ce qui est confirmé par les déclarations de TVA.

(3) Le requérant a présenté un *mémoire en réplique*, par lequel il conteste les arguments invoqués en défense par les parties adverses.

Le requérant soutient qu'il exerce, conformément aux avis d'imposition annuels, des « activités juridiques », relevant du code NACE 6910.

Le requérant a conclu et conclut avec ses clients des contrats d'assistance juridique et non des contrats de prestation de services.

On ne saurait invoquer l'article 29, paragraphe 2, II, de la Legea nr. 51/1995 privind organizarea și exercitarea profesiei de avocat (loi n° 51/1995 sur l'organisation et l'exercice de la profession d'avocat) pour classer l'activité professionnelle exercée par un avocat dans la catégorie des prestations de services, étant donné que l'avocat UR n'a conclu avec aucun client un contrat de prestation de services d'avocat, mais uniquement des contrats d'assistance juridique, dont l'objet relève de l'article 3, paragraphe 1, sous a) à j), de la même loi, réglementant l'activité d'avocat.

L'avocat UR n'exerce aucune activité économique, ce qui lui est interdit par la loi – l'article 15, sous c), de la loi n° 51/1995 –, et ne relève pas non plus de l'article 127 du code des impôts. L'avocat UR n'a conclu de contrat de prestation de services d'avocat avec aucun client et n'a jamais non plus établi des honoraires fixes (forfaitaires).

Il est vrai que l'article 129, paragraphe 3, du code des impôts n'énumère pas de manière limitative les opérations susceptibles d'être classées dans la catégorie des prestations de services ; toutefois, ces « toutes autres opérations » ne font pas partie des activités exercées par un avocat. Par ailleurs, le code des impôts utilise deux notions de droit fiscal distinctes, « operațiuni » (opérations) et « activități » (activités), sans qu'il y ait [Or. 3] de risque qu'elles se superposent : on entend par « activitate » (activité) un ensemble d'actes intellectuels effectués en vue d'obtenir un résultat donné, et par « operațiune » (opération) une transaction financière ou commerciale.

Par conséquent, les dispositions de l'article 155 du code des impôts n'étaient pas applicables au contribuable UR, eu égard au fait que l'avocat UR n'a pas fourni de services, étant donné que l'exercice de la profession libérale d'avocat requiert une formation et une pratique professionnelle rigoureuse, étant une activité intellectuelle qui, sur le plan juridique, se traduit par une obligation de diligence et non par une obligation de résultat.

La notion de « services » vise une activité dépersonnalisée, proposée de manière répétitive et identique, sans aucune distinction d'un cas à l'autre, tandis que l'exercice de la profession libérale d'avocat représente une relation *inuitu personae* et directe avec le client, personne physique ou personne morale, relation qui implique nécessairement d'accepter un mandat professionnel spécial, de protéger les intérêts et de faire valoir les droits.

Le fait que l'exercice de la profession libérale d'avocat n'est pas une prestation de services est attesté par l'article 127, paragraphe 3, du statut de la profession d'avocat, ainsi que par l'article 62 du même statut. La même conclusion peut être tirée de la lecture combinée de la description du code NACE 6910, « activités juridiques », et du chapitre III du statut de la profession d'avocat, et il est évident que cette activité professionnelle n'est pas une prestation de services.

(4) Par *l'arrêt civil [omissis] [du] 17 février 2017*, la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) [omissis] a rejeté comme infondée la requête introduite par le requérant.

Dans les motifs, la juridiction de première instance a retenu en substance que, en vertu de l'article 127, paragraphe 1, du code des impôts, est considéré comme assujetti quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique relevant du paragraphe 2, quel que soit le but ou le résultat de cette activité, tandis que le paragraphe 2 du même article prévoit que les activités économiques comprennent les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Or, conformément à l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la loi n° 51/1995, la profession d'avocat est libre et indépendante, ayant une organisation, un fonctionnement et une gestion autonomes, de sorte qu'elle relève du champ d'application des dispositions légales précitées, le requérant étant donc un assujetti. L'argument du requérant relatif à l'impossibilité de considérer l'exercice de la profession d'avocat comme étant une prestation de services a été écarté, puisque les activités des professions libérales telles que celle d'avocat sont mentionnées distinctement à l'article 127, paragraphe 2, du code des impôts, ne relevant pas des prestations de services génériques. Autrement dit, aucune disposition légale n'exonère la profession d'avocat du paiement de la TVA. Cela étant, dans la mesure où le requérant a dépassé le plafond prévu par la loi pour l'exonération de TVA, c'est en toute légalité que la défenderesse a identifié celui-ci à la TVA, le recours est infondé et a été rejeté en tant que tel.

(5) **Le requérant** a formé un *pourvoi* contre le jugement civil [omissis] [du] 17 février 2017 prononcé par la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) [omissis], demandant la cassation de celui-ci et, par conséquent, l'accueil du recours.

Dans les motifs, le requérant a souligné que le texte de l'article 127 du code fiscal, invoqué par la juridiction de première instance, a été illégalement corroboré avec l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la loi n° 51/1995, republiée. L'application erronée de l'article 127, paragraphes 1 et 2, du code des impôts consiste dans le fait que cette disposition légale figure au chapitre III du titre VI du code des impôts et qu'elle régleme les « assujettis », notion dont le sens est défini à l'article 1251, paragraphe 1, point 18, à savoir « la personne physique [...] capable d'exercer une activité économique ».

Dans la présente affaire, l'objet de la demande du requérant ne concerne pas l'« impôt sur le revenu » mais la « taxe sur la valeur ajoutée », et au chapitre XI du code des impôts figurent les « redevables de la taxe », tandis que le requérant a invoqué *in terminis* l'article 150, paragraphe 1, du code des impôts, texte de loi qui, par l'expression « livraisons de biens et prestations de services », renvoie aux dispositions des articles 128 (« La livraison de biens ») et 129 (« La prestation de services ») du même [Or. 4] code des impôts, et non à celles de l'article 127 du code des impôts.

L'article 127 du code des impôts est intitulé « Les assujettis », il ne s'agit donc pas des personnes redevables de la TVA, cet article étant clair et non équivoque, sans qu'il y ait besoin de l'interpréter.

Mais ce texte de loi – l'article 127 du code des impôts – est appliqué de manière erronée d'un autre point de vue également, en ce sens qu'il est dénaturé par l'association illégale de l'« activité économique » aux « activités des professions libérales », étant donné que l'avocat UR n'a exercé aucune activité économique, interdite expressément par l'article 15, sous c), de la loi n° 51/1995, republiée.

Le jugement attaqué d'un pourvoi est également illégal en raison du fait que le requérant s'est vu attribuer le code NACE 6910, qui inclut des « activités juridiques », et non des activités économiques ou des livraisons de biens ou des prestations de services, car les activités juridiques ne font pas partie des activités économiques.

Étant donné que l'avocat UR n'a pas exercé d'activités économiques, ce que la loi spéciale interdit, l'article 127 ne lui est pas applicable, cette disposition étant incidente dans le cas des avocats qui exercent des activités économiques, tels qu'un praticien de l'insolvabilité.

(6) Les **défendeurs** n'ont pas présenté de *mémoire en défense* dans le cadre du pourvoi.

(7) À l'appui des motifs d'illégalité invoqués dans le pourvoi, le **requérant** a invoqué au moyen d'une *demande* déposée ultérieurement l'autorité de la chose jugée du jugement civil [omissis] [du] 21 septembre 2016 prononcé par la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) dans l'affaire n° 8472/3/2016, devenu définitif à la suite de l'arrêt [omissis] [du] 30 avril 2018 prononcé par la

huitième chambre du contentieux administratif et fiscal de la Cour de Appel București (cour d'appel de Bucarest), jugement dont il a cité les considérants suivants : « En ce qui concerne la déclaration n° 394, réglementée par l'Ordinul nr. 2264/2016 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (arrêté n° 2264/2016 modifiant l'arrêté du président de l'agence nationale d'administration fiscale n° 3769/2015 sur la déclaration des livraisons/prestations et acquisitions effectuées sur le territoire national par les personnes identifiées à la TVA et l'approbation du modèle et du contenu de la déclaration informative concernant les livraisons/prestations et acquisitions effectuées sur le territoire national par les personnes identifiées à la TVA), nous retenons que l'obligation de déposer ladite déclaration pèse sur le contribuable qui remplit les conditions légales suivantes : il est identifié à la TVA et il exerce des activités de livraison/prestation de services ou effectue des achats sur le territoire national. Or, en ce qui concerne le contribuable "UR – Cabinet de avocat", qui exerce la profession libérale d'avocat relevant du code NACE 6910, désignant les "activités juridiques", on ne saurait retenir qu'il aurait livré un bien, au sens de la définition figurant à l'article 128 du code fiscal antérieur (loi n° 571/2003 telle que modifiée) ou qu'il aurait fourni un service au sens de l'article 129 du code fiscal antérieur, étant donné que, comme il ressort des documents établis lors du contrôle fiscal, l'avocat UR n'a conclu de contrat de prestation de services avec aucun client, mais uniquement des contrats d'assistance juridique, dont l'objet (article 2 à l'annexe n° I au statut de la profession d'avocat) relève de l'article 3, paragraphe 1, sous a) à j), de la même loi n° 51/1995 sur l'organisation et l'exercice de ladite profession ».

(8) Dans ce contexte, la *Curtea de Apel București* (cour d'appel de Bucarest) juge utile pour le règlement de la présente affaire de clarifier les questions d'interprétation ci-après :

- Le champ d'application de la notion d'"assujetti", au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1) inclut-il également les personnes qui exercent la profession d'avocat ?
- Le principe de primauté du droit communautaire permet-il de déroger, dans le cadre d'une procédure ultérieure, à l'autorité de la chose jugée dont est investie une décision de justice définitive par laquelle il a été établi en substance que, conformément à l'application et à l'interprétation du droit national relatif à la TVA, un avocat ne livre pas de biens, n'exerce pas une activité économique et ne conclut pas de contrats de prestation de services, mais des contrats d'assistance juridique ?

À *titre préliminaire*, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) indique que, au vu de l'obligation légale des juges roumains de régler les questions litigieuses d'un procès lors du prononcé du jugement, l'analyse exposée dans les motifs de la demande adressée à la Cour sera limitée en principe à l'exposé des circonstances ayant donné lieu aux questions susmentionnées, tout en expliquant ce qui a rendu nécessaire de clarifier le droit de l'Union pertinent en l'espèce.

Concrètement, il n'est pas contesté que, à la date de ses demandes du 28 mai 2015 adressées à l'autorité fiscale, le requérant UR – Cabinet de [Or. 5] avocat figurait comme assujetti à la TVA, à la suite du dépassement au cours de l'année 2002 du plafond établi par la législation fiscale, ce qui l'avait amené à déclarer et à payer la TVA.

Dans le cadre de cette procédure, le requérant demande la restitution de la somme litigieuse de 1 016 804 RON, pour la période allant de 2010 à 2014, et soutient que cette somme n'était pas due à titre de TVA, étant donné que, en substance, l'activité qu'il exerçait ne relevait pas des hypothèses visées par le code des impôts (loi n° 571/2003, republiée).

Pour déterminer la cause juridique du présent recours (les motifs de fait et de droit sur lesquels se fonde le requérant), la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) tient compte du contenu de la requête [en première instance], tel que précisé dans le mémoire en duplique, où le requérant formule [ces motifs], en se rapportant à la requête en pourvoi. Il ressort, en substance, de l'analyse de [ces actes] que le requérant, en sa qualité d'avocat, n'a pas exercé d'activités pertinentes aux fins de la perception de la TVA, étant donné qu'il n'a pas livré de biens et n'a pas fourni de services au sens des articles 128 et 129 du code des impôts : « l'avocat UR [n'exerce pas] d'activité économique, interdite expressément par l'article 15, sous c), de la loi n° 51/1995, republiée » [omissis], mais « a conclu avec ses clients des contrats d'assistance juridique et non des contrats de prestation de services » [omissis].

Il s'agit donc de l'activité exercée par un avocat, qui travaille dans le cadre de la forme d'organisation spécifique du « cabinet d'avocat » et qui affirme exercer des activités conformément à l'article 3, paragraphe 1, de la Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (loi n° 51/1995 sur l'organisation et l'exercice de la profession d'avocat), republiée (dans sa version en vigueur pendant la période visée par le recours), qui prévoit que « **[l]'**avocat exerce son activité par : a) des consultations et des demandes à caractère juridique ; b) l'assistance et la représentation juridique devant les juridictions, les autorités chargées des poursuites pénales, les autorités investies d'attributions juridictionnelles, les notaires publics et les huissiers, les organes de l'administration publique et les institutions, ainsi que d'autres personnes morales, dans les conditions prévues par la loi ; c) la rédaction d'actes juridiques, l'attestation de l'identité des parties, du contenu et de la date des actes présentés en vue de l'authentification ; d) l'assistance et la représentation des personnes

physiques ou morales concernées devant d'autres autorités publiques, avec la possibilité d'attester l'identité des parties, le contenu et la date des documents conclus ; e) la défense et la représentation par des moyens juridiques spécifiques des droits et intérêts légitimes des personnes physiques et morales dans leurs rapports avec les autorités publiques, avec les institutions et avec tout ressortissant roumain ou étranger ; f) des activités de médiation ; g) des activités fiduciaires exercées dans les conditions prévues dans le code civil ; h) la fixation temporaire du siège des sociétés commerciales au siège professionnel de l'avocat et l'enregistrement, au nom et pour le compte du client, des parts sociales ou des actions des sociétés ainsi enregistrées ; i) les activités prévues sous g) et h) peuvent être exercées sur le fondement d'un nouveau contrat d'assistance juridique ; j) tous moyens et voies propres à l'exercice des droits de la défense, dans les conditions prévues par la loi ».

L'article 29, [omissis] paragraphe 1, du même acte normatif prévoit que « [l] 'avocat inscrit au barreau a le droit **d'assister et de représenter** toute personne physique ou morale, **en vertu d'un contrat conclu sous forme écrite**, qui acquiert une date certaine par son inscription au registre officiel » et, conformément à l'article 15, sous c), « [l] 'exercice de la profession d'avocat est incompatible avec : [...] c) **l'exercice direct de faits matériels de commerce** » [soulignement ajouté].

Enfin, l'article 5 de la loi n° 51/1995, republiée, dispose : « 1. Les formes d'exercice de la profession d'avocat sont : **les cabinets individuels**, les cabinets associés, les sociétés civiles professionnelles et les sociétés professionnelles à responsabilité limitée. 2. Dans un **cabinet individuel** peut exercer un avocat définitif *, seul ou avec d'autres avocats collaborateurs » [soulignement ajouté].

La juridiction de céans retient également l'article 127 du statut de la profession d'avocat, tel qu'approuvé par la décision n° 64/2011 de l'Uniunea Națională a Barourilor din România (union nationale des barreaux de Roumanie), qui dispose : « 1. **Pour son activité professionnelle, un avocat a droit à des honoraires et à la prise en charge de toutes les dépenses effectuées dans l'intérêt de son client.** 2. **Les honoraires seront fixés en fonction de la difficulté, de l'ampleur ou de la durée de l'affaire.** 3. **La fixation des honoraires de l'avocat dépend de chacun des éléments suivants :** a) le temps et le volume de travail [Or. 6] requis pour l'exécution du mandat reçu ou de l'activité demandée par le client ; b) la nature, la nouveauté et la difficulté de l'affaire ; c) l'importance des intérêts en jeu ; d) le fait que l'acceptation du mandat accordé par le client empêche l'avocat d'accepter un autre mandat de la part d'une autre personne, si cette circonstance peut être constatée par le client sans investigations supplémentaires ; e) la notoriété, les titres, l'ancienneté, l'expérience, la réputation et la spécialisation de l'avocat ; f) la collaboration avec des experts ou avec d'autres spécialistes, imposée par la nature, l'objet, la complexité et la difficulté de l'affaire ; g) les

* Ndt : en droit roumain, c'est un avocat qui a réussi à l'examen passé à l'issue de sa période de stage, en vue d'être confirmé dans ses fonctions d'avocat.

avantages et les résultats obtenus au profit du client à la suite du travail effectué par l'avocat ; h) la situation financière du client ; i) les contraintes liées au délai dans lequel l'avocat est forcé par les circonstances de l'affaire à agir pour fournir des services légaux performants » [soulignement ajouté].

En se fondant principalement sur les dispositions légales susmentionnées, le requérant entend contester l'obligation de payer la TVA litigieuse, en niant l'applicabilité dans son cas des règles juridiques qui réglementent la dette fiscale litigieuse.

En ce sens, la loi n° 571/2003 portant code des impôts, republiée (dans des versions similaires applicables au cours de la période visée par le recours), disposait :

- Article 1^{er} : « [...] 3. **En matière fiscale, les dispositions du présent code prévalent** sur toute autre disposition d'un autre acte normatif, en cas de conflit les dispositions du code des impôts étant applicables » ;
- Article 125 : « **La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect** versé au Trésor public, qui est perçu conformément aux dispositions du présent titre » ;
- Article 125 bis : « 1. Aux fins du présent titre, les termes et expressions ci-après ont la signification suivante : [...] 4. **“activité économique”** a le même sens que celui défini à l'article 127, paragraphe 2. Lorsqu'une personne exerce plusieurs activités économiques, on entend par “activité économique” toutes les activités économiques exercées par celle-ci ; [...] 18. **“assujetti”** a le même sens que celui défini à l'article 127, paragraphe 1, et représente la personne physique, le groupe de personnes, l'institution publique, la personne morale ainsi que toute entité capable d'exercer une activité économique » ;
- Article 127 : « 1. Est considéré comme assujetti quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique relevant du paragraphe 2, quel que soit le but ou le résultat de cette activité. 2. Au sens du présent titre, les activités économiques comprennent les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Constitue également une activité économique l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence » ;
- Article 128 : « **Livraison de biens** 1. Est considéré comme livraison de biens le transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme un propriétaire [...] » ;
- Article 129 : « **Prestation de services** 1. Est considérée comme une prestation de services toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens, telle que définie à l'article 128 [...] » ;

- Article 150 : « **Le redevable de la taxe pour les opérations imposables de Roumanie** 1. Le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, lorsque celle-ci est due conformément aux dispositions du présent titre, est **l’assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services**, à l’exception des cas dans lesquels le bénéficiaire est redevable de la taxe conformément aux paragraphes 2 à 6 et à l’article 160 » ;
- Article 152, paragraphe 6 : « Un contribuable qui bénéficie du régime spécial d’exonération et dont le **chiffre d’affaires**, tel que prévu au paragraphe 2, est **supérieur ou égal au plafond d’exonération** prévu au paragraphe 1 **doit s’identifier à la TVA**, conformément à l’article 153, dans un délai de dix jours à partir de la date à laquelle ledit plafond est atteint ou dépassé, qui est considérée être le premier jour du mois civil suivant celui au cours duquel le plafond a été atteint ou dépassé. Le régime spécial d’exonération s’applique jusqu’à la date d’identification à la TVA, conformément à l’article 153. Si le contribuable en question ne s’identifie pas ou s’identifie tardivement à la TVA, les autorités fiscales compétentes ont le droit de mettre à sa charge des obligations de paiement de la taxe et des accessoires de celle-ci, à partir de la date à laquelle il aurait dû être **[Or. 7]** identifié à la TVA, conformément à l’article 153 » ;
- Article 153, paragraphe 1 : « [omissis] **L’assujetti** dont l’activité économique est sise en Roumanie et qui exerce ou a l’intention d’exercer une activité économique qui implique des opérations imposables, exonérées de TVA avec droit à déduction et/ou des opérations résultant d’activités économiques pour lesquelles le lieu de livraison/prestation est réputé être à l’étranger, dans le cas où la taxe serait déductible si ces opérations étaient effectuées en Roumanie conformément à l’article 145, paragraphe 2, sous b) et d), doit demander son identification à la TVA auprès de l’autorité fiscale compétente, comme suit : [...] b) si, au cours d’une année civile, il atteint ou dépasse le plafond d’exonération prévu à l’article 152, paragraphe 1, dans un délai de 10 jours à compter de la fin du mois au cours duquel il a atteint ou dépassé ce plafond » [soulignement ajouté].

Dans le contexte des dispositions susmentionnées, la huitième chambre du contentieux administratif et fiscal de la Curtea de Apel București (cour d’appel de Bucarest), statuant dans le cadre d’une autre procédure déclenchée par CABINET DE AVOCAT UR, a jugé par l’arrêt [omissis] [du] 30 avril 2018 prononcé dans l’affaire 8472/3/2016 : « En ce qui concerne la déclaration n° 394, réglementée par [l’arrêté n° 2264/2016], nous retenons que l’obligation de déposer ladite déclaration pèse sur le contribuable qui remplit les conditions légales suivantes : il est identifié à la TVA et il exerce des activités de livraison/prestation de services ou effectue des achats sur le territoire national. Or, **en ce qui concerne le contribuable “UR – Cabinet de avocat”, qui exerce la profession libérale d’avocat relevant du code NACE 6910, désignant les “activités juridiques”, on ne saurait retenir qu’il aurait livré un bien, au sens de la définition figurant à l’article 128 du code fiscal antérieur (loi n° 571/2003 telle que**

modifiée) ou qu'il aurait fourni un service au sens de l'article 129 du code fiscal antérieur, étant donné que, comme il ressort des documents établis lors du contrôle fiscal, l'avocat UR n'a conclu de contrat de prestation de services avec aucun client, mais uniquement des contrats d'assistance juridique, dont l'objet (article 2 à l'annexe n° I au statut de la profession d'avocat) relève de l'article 3, paragraphe 1, sous a) à j), de la même loi n° 51/1995 sur l'organisation et l'exercice de ladite profession ». [soulignement ajouté]

En outre, par le jugement civil [omissis][du] 21 septembre 2016, prononcé antérieurement dans la même affaire, n° 8472/3/2016, la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) a retenu notamment dans les motifs de sa décision : « Il est évident et notoire qu'un avocat n'exerce aucune activité économique, ce qui lui est interdit par la loi – article 15, sous c), de la loi n° 51/1995 – et qu'il ne relève pas du champ d'application de l'article 129 du code des impôts antérieur, fondement juridique permettant de qualifier une activité de prestation de services imposable, en vigueur lorsque le contrôle a été effectué et les actes administratifs fiscaux ont été établis, article qui par ailleurs ne mentionne pas non plus l'opération d'« assistance juridique » dans la catégorie des prestations de services. Bien sûr que l'article 129, paragraphe 3, du code des impôts antérieur n'énumérait pas de manière limitative les opérations susceptibles d'être classées dans la catégorie des prestations de services et contenait l'expression à caractère général « toutes autres opérations », mais la notion d'« opérations » fait référence aux transactions financières ou commerciales, et l'assistance juridique est une activité, notion utilisée par le code des impôts dans un autre sens : « activité » signifie un ensemble d'actes physiques, intellectuels et moraux effectués en vue d'atteindre un certain résultat (Dex online*), tandis qu'« opération » signifie une activité effectuée par une ou plusieurs personnes ayant une certaine qualification en vue d'atteindre un certain but ou une action effectuée par un appareil, par une machine etc. dans le cadre d'une tâche spécifique (Dex online). Concrètement, en l'espèce, le requérant, en sa qualité d'avocat, n'a conclu de contrat de prestation de services d'avocat avec aucun client et n'a jamais établi d'honoraires fixes (forfaitaires), mais a conclu et conclut encore avec les clients des contrats d'assistance juridique conformément à l'annexe I au statut de la profession d'avocat. Il ne s'agit pas de contrats de prestation de services au sens de la loi, ce n'est que dans le langage courant qu'ils peuvent être qualifiés de « prestations de services », mais on ne saurait utiliser cette terminologie dans une matière spéciale, telle que [Or. 8] celle relative à la réglementation de la profession d'avocat, en la projetant en matière fiscale, car il doit y avoir une corrélation entre les deux » [soulignement ajouté].

* Ndt : <https://dexonline.ro/>

En ce qui concerne les décisions antérieures, le requérant invoque l'autorité de la chose jugée relativement aux questions tranchées par la juridiction dans l'affaire n° 8472/3/2016, plus précisément l'effet positif associé à l'autorité de la chose jugée.

La Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) indique que le droit national [Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă (loi n° 134/2010 portant code de procédure civile), republiée, ci-après le « NCPC » (nouveau code de procédure civile)] est libellé comme suit : « 1. Nul ne peut être assigné en justice deux fois en la même qualité, pour la même cause et avec le même objet. 2. Toute partie peut invoquer l'autorité de la chose jugée dans une autre affaire, s'il existe un lien avec le règlement de cette dernière » (article 431 NCPC – « Effets de la chose jugée »), et « L'exception de l'autorité de la chose jugée peut être invoquée par la juridiction ou par les parties à tout stade de la procédure, même devant la juridiction du pourvoi. S'il est fait droit à l'exception, cela peut avoir pour effet d'aggraver la situation de la partie concernée à la suite de son propre recours, par rapport à la situation découlant de la décision attaquée » (article 432 NCPC – « Exception de l'autorité de la chose jugée »).

L'autorité de la chose jugée d'une décision de justice signifie, en substance, qu'il ne peut être statué qu'une seule fois de manière définitive sur une requête et que cette décision est présumée exprimer la vérité, de sorte qu'elle ne doit pas être contredite par une autre décision. La chose jugée implique donc l'exclusivité, ce qui fait qu'un nouveau litige entre les mêmes parties, ayant le même objet et la même cause, ne soit plus possible.

Les effets de l'autorité de la chose jugée, tels qu'ils résultent de l'article 431 NCPC, sont :

- (1) *l'effet négatif ou extinctif* de [l'autorité de] la chose jugée, de nature à faire obstacle à un nouveau jugement lorsqu'il y a identité de qualité des parties, de cause juridique et d'objet du recours, afin d'éviter la contradiction entre les dispositifs des décisions de justice ;
- (2) *l'effet positif* de l'autorité de la chose jugée, de nature à permettre à toute partie d'invoquer la chose jugée dans le cadre d'un litige, s'il y a un lien avec le règlement de ce dernier.

L'exception tirée de l'autorité de la chose jugée représente une manière de mettre en valeur l'effet négatif, extinctif, de l'autorité de la chose jugée.

Les éléments de l'autorité de la chose jugée, lorsqu'on vise le blocage judiciaire de la deuxième requête, à savoir *l'effet négatif ou extinctif*, sont a) les parties, b) l'objet et c) la cause, qui doivent être les mêmes dans les deux procès, comme suit :

- (a) *les parties* doivent participer aux deux procédures en la même qualité, à savoir elles doivent figurer dans les deux requêtes soit en qualité de titulaires de

droits, soit en qualité de débiteurs dans le rapport juridique soumis au jugement, au vu de leur identité juridique ;

(b) *l'objet* concerne tant la prétention formulée dans la requête que le droit subjectif invoqué ; l'identité d'objet implique de demander le même bénéfice juridique immédiat que celui qui a été soumis au jugement antérieurement, de formuler les mêmes prétentions, en référence non seulement à l'objet matériel, mais aussi au droit subjectif qui porte sur ledit objet. Afin d'établir l'existence d'une identité d'objet, il convient d'effectuer une analyse comparative entre cet élément de la requête et ce qui a été jugé antérieurement ;

(c) *la cause* est le fondement du rapport juridique soumis au jugement, le fondement juridique du recours ; l'identité de cause requiert l'existence du même fondement (acte ou fait juridique ou matériel) du droit dont la réalisation est visée par le recours, ainsi que des circonstances de fait qui ont été à l'origine dudit recours. Il ne faut pas confondre la cause avec le but poursuivi lors de l'introduction du recours, parce qu'il est possible que le même résultat soit visé avec des fondements juridiques différents, rendant ainsi inapplicable l'autorité de la chose jugée.

Dans le cas de *l'effet positif*, la triple identité d'éléments du rapport juridique qui fait l'objet de la procédure n'est pas nécessaire, comme dans le cas de l'exception de l'autorité de la chose jugée, mais il doit y avoir seulement un lien avec la chose jugée antérieurement, qui s'impose dans le cadre du nouveau jugement, afin que ce qui a déjà été statué par une juridiction ne soit pas ignoré. L'effet positif de l'autorité de la chose jugée ne présuppose pas une identité d'actions, mais uniquement de [Or. 9] questions litigieuses qui sont en cause dans le cadre des deux procès. Ainsi, l'autorité de la chose jugée visée à l'article 431, paragraphe 2, NCPC peut être invoquée comme défense sur le fond.

Pour conclure, l'effet positif implique l'existence d'une procédure en cours entre les mêmes parties, dans le cadre de laquelle les jugements antérieurs s'imposent, et l'effet négatif fait obstacle à un nouveau jugement sur le fond.

En vertu de l'article 430, paragraphe 2, NCPC, « *[l]'*autorité de la chose jugée concerne le dispositif, ainsi que les considérants sur lesquels celui-ci est fondé, y compris ceux par lesquels une question litigieuse a été réglée » [soulignement ajouté].

[omissis] [doctrine nationale relative à l'autorité de la chose jugée]

Comme nous l'avons indiqué ci-dessus, afin de ne pas préjuger de cette question, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) ne peut pas affirmer que le jugement [omissis] [du] 21 septembre 2016 et l'arrêt [omissis] [du] 30 avril 2018, prononcés dans l'affaire n° 8472/3/2016, jouissent ou non de **l'effet positif de l'autorité de la chose jugée**, mais, dans la mesure où ledit effet sera retenu, les considérants précités de ces décisions sont susceptibles de jeter les bases de la décision qui sera prononcée par la juridiction de céans statuant sur pourvoi.

À titre informatif, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) rappelle également l'article 17 de l'O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (ordonnance du gouvernement n° 92/2003 portant code de procédure fiscale) (acte normatif en vigueur au cours de la période visée par le recours), qui dispose : « 1. **Sont sujets du rapport juridique fiscal l'État, les entités administratives territoriales ou, selon le cas, les sous-divisions administratives territoriales des municipalités, [...], le contribuable, [...].** 2. On entend par "**contribuable**" toute personne physique ou morale ou toute autre entité sans personnalité morale qui est redevable d'impôts, taxes, contributions et autres sommes envers le budget général consolidé, dans les conditions de la loi. 3. **L'État est représenté par l'Agencia Națională de Administrare Fiscală (agence nationale de l'administration fiscale) du ministère de l'Économie et des Finances, ainsi que par les entités subordonnées à celle-ci, dotées de personnalité morale. [...]** 5. L'agence nationale de l'administration fiscale et les entités subordonnées à celle-ci ainsi que les départements spécialisés des autorités de l'administration publique locale sont appelés dans le présent code des "**autorités fiscales**" » [soulignement ajouté].

À titre informatif également, la juridiction de céans indique que le contribuable requérant a son siège fiscal sur le territoire relevant de la compétence de l'administration des finances publiques du 3^e arrondissement, qui fait partie de la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest, défenderesse [Or. 10] dans la présente affaire. En ce qui concerne l'affaire n° 8472/3/2016, l'acte administratif fiscal analysé était émis par la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca (direction générale régionale des finances publiques de Cluj Napoca) – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor (administration départementale des finances publiques de Bihor), défenderesse dans cette procédure, qui agissait toutefois en vertu d'une délégation de compétence accordée par la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest – administration des finances publiques du 3^e arrondissement pour la période contrôlée, allant du 1^{er} janvier 2011 au 30 novembre 2014.

En outre, les décisions de justice définitives susmentionnées peuvent jeter les bases d'un précédent fiscal favorable au contribuable requérant.

Dans ce contexte, il s'est avéré nécessaire d'adresser ces questions à la Cour.

(9) La Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) retient également que l'article 19, paragraphe 3, sous b), du traité sur l'Union européenne (TUE) dispose : « *La Cour de justice de l'Union européenne statue conformément aux traités : [...] b) à titre préjudiciel, à la demande des juridictions nationales, sur l'interprétation du droit de l'Union ou sur la validité d'actes adoptés par les institutions ;* » et que [omissis] l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dispose : « *La Cour de justice de l'Union européenne est compétente pour statuer, à titre préjudiciel : [...] b) sur la validité et l'interprétation des actes pris par les institutions, organes ou organismes de l'Union. Lorsqu'une telle question est soulevée devant une juridiction d'un des*

*États membres, cette juridiction peut, si elle estime qu'une décision sur ce point est nécessaire pour rendre son jugement, demander à la Cour de statuer sur cette question. **Lorsqu'une telle question est soulevée dans une affaire pendante devant une juridiction nationale dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne, cette juridiction est tenue de saisir la Cour.***[...] » [soulignement ajouté].

En ce qui concerne la jurisprudence de la Cour, il convient de rappeler, à titre d'exemple, l'arrêt [du 9 mars 1978, Simmenthal, 106/77, EU:C:1978:49], dans lequel celle-ci a affirmé que « **[l]e juge national chargé d'appliquer, dans le cadre de sa compétence, les dispositions du droit communautaire, a l'obligation d'assurer le plein effet de ces normes en laissant au besoin inappliquée, de sa propre autorité, toute disposition contraire de la législation nationale, même postérieure, sans qu'il ait à demander ou à attendre l'élimination préalable de celle-ci par voie législative ou par tout autre procédé constitutionnel** » [soulignement ajouté].

En outre, la Cour a jugé, dans l'arrêt du 1^{er} octobre 2009, Gottwald, C-103/08, EU:C:2009:597 : « 16. [...] **en vertu d'une jurisprudence constante, dans le cadre de la coopération entre la Cour et les juridictions nationales telle que prévue à l'article 234 CE, il appartient aux seules juridictions nationales, qui sont saisies du litige et doivent assumer la responsabilité de la décision juridictionnelle à intervenir, d'apprécier, au regard des particularités de chaque affaire, tant la nécessité d'une décision préjudicielle pour être en mesure de rendre leur jugement que la pertinence des questions qu'elles posent à la Cour. En conséquence, dès lors que les questions posées portent sur l'interprétation du droit communautaire, la Cour est, en principe, tenue de statuer (voir, notamment, arrêts du 13 mars 2001, PreussenElektra, C-379/98, Rec. p. I-2099, point 38 ; du 22 mai 2003, Korhonen e.a., C-18/01, Rec. p. I-5321, point 19, ainsi que du 19 avril 2007, Asemfo, C-295/05, Rec. p. I-2999, point 30). 17. Il s'ensuit que la présomption de pertinence qui s'attache aux questions posées à titre préjudiciel par les juridictions nationales ne peut être écartée que dans des cas exceptionnels et, notamment, lorsqu'il apparaît de manière manifeste que l'interprétation sollicitée des dispositions du droit communautaire visées dans ces questions n'a aucun rapport avec la réalité ou l'objet du litige au principal (voir, notamment, arrêts du 15 décembre 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, point 61, ainsi que du 1^{er} avril 2008, Gouvernement de la Communauté française et Gouvernement wallon, C-212/06, Rec. p. I-1683, point 29) » [soulignement ajouté].**

Dans la présente procédure, le requérant CABINET DE AVOCAT UR invoqué notamment, à l'appui de son recours contre l'autorité fiscale, **[Or. 11]** le fait qu'il ne serait pas redevable *ab initio* d'une TVA pour l'activité qu'il exerce, qui ne relève pas de la notion générale d'« activité économique » et qu'on ne saurait classer dans la catégorie des prestations de services. À cet égard, il invoque également l'effet positif de l'autorité de la chose jugée d'une décision définitive

par laquelle une juridiction, sur le fondement du droit national, s'est prononcée en défaveur des autorités de l'État.

La directive 2006/112 prévoit, à son article 9, paragraphe 1 : « *Est considéré comme "assujetti" quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité. Est considérée comme "activité économique" toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique, l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence* » [soulignement ajouté].

La juridiction de céans retient également l'article 24, paragraphe 1, et l'article 193 de ladite directive, selon lesquels : « *[e]st considérée comme "prestation de services" toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens* » et « *[l]a TVA est due par l'assujetti effectuant une livraison de biens ou une prestation de services imposable, sauf dans les cas où la taxe est due par une autre personne en application des articles 194 à 199 et de l'article 202* » [soulignement ajouté].

Dans la présente affaire, le requérant conteste qu'il exercerait une « *activité économique* » (au sens des règles relatives à la TVA) par l'activité d'assistance juridique qu'il effectue en tant qu'avocat, en affirmant que celle-ci ne relève pas des catégories « *livraison de biens* » et « *prestation de services* ». En outre, de même que [omissis] la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), dans le jugement [omissis][du] 21 septembre 2016 prononcé dans l'affaire n° 8472/3/2016, [le requérant] souligne également le sens du mot roumain « *operațiune* » (opération), défini dans les dictionnaires spécialisés comme la « *réalisation d'une transaction financière ou commerciale* », au vu du fait que tant dans le libellé de la directive 2006/112 (version en langue roumaine), que dans celui du code des impôts roumain figure le terme « *operațiune* », dont le sens courant est limité comme nous l'avons montré ci-dessus.

En examinant l'état de la jurisprudence de la Cour, la juridiction de céans remarque que celle-ci a retenu dans ses décisions les questions suivantes :

- arrêt du 17 juin 2010, **Commission/France**, C-492/08, EU:C:2010:348 – la Cour n'exclut pas l'activité exercée par un avocat du domaine des opérations imposables ;
- arrêt du 13 juin 2013, **Kostov**, C-62/12, EU:C:2013:391 – en analysant le sens de la notion d'« assujetti », la Cour affirme « l'objectif d'une perception simple et aussi générale que possible de la TVA » ;
- arrêt du 3 septembre 2015, **Asparuhovo Lake Investment Company**, C-463/14, EU:C:2015:542 – la Cour retient que « [l]es dispositions figurant sous le titre IX de la directive TVA exonèrent certaines activités de la TVA. La

fourniture de services de conseil, notamment les conseils juridiques, commerciaux et financiers, ne font pas partie de ces exonérations. Par conséquent, des services de conseil, tels que ceux en cause au principal, sont inclus dans le champ d'application de la directive TVA » (à cet égard, dans la présente affaire, le requérant se défend en alléguant que l'activité d'un avocat n'est pas limitée aux seules activités de consultance juridique) ;

- arrêt du 28 juillet 2016, **Ordre des barreaux francophones et germanophone e.a.**, C-543/14, EU:C:2016:605 – la Cour conclut que « *les prestations de services effectuées par les avocats au profit des justiciables qui bénéficient de l'aide juridictionnelle dans le cadre d'un régime national d'aide juridictionnelle, tel que celui en cause au principal, ne sont pas exonérées de la TVA* », ce qui implique l'obligation de payer la TVA sur les services d'avocat.

Dans ces conditions, les aspects analysés ponctuellement par la Cour, même s'ils peuvent offrir certains indices nécessaires au règlement de la question litigieuse dans le cadre de la présente procédure, ne permettent pas de conclure, par une interprétation au-delà de tout doute, que l'activité exercée par un avocat, telle [Or. 12] qu'autorisée par l'article 3 de la loi n° 51/1995, republiée, relève des notions visées à l'article 9, paragraphe 1, rapporté à l'article 24, paragraphe 1, et à l'article 193 de la directive 2006/112.

Dans ce contexte, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) juge nécessaire une interprétation donnée par la Cour dans le domaine du droit de l'Union pertinent, dans le sens de ce que nous avons indiqué au sujet de l'« *assujetti* » et de l'« *activité économique* », en se rapportant également à la question de la « *prestation de services* », notion qui est définie légalement par référence au terme « *opération* ».

En outre, dans la mesure où, à la suite de l'analyse effectuée au moyen de l'application et de l'interprétation du droit national en se rapportant à la jurisprudence de la Cour, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) conclurait que l'activité exercée par l'avocat requérant est assujettie à la TVA, la juridiction de céans a besoin de clarifier si le principe de primauté du droit communautaire permet de déroger dans le cadre d'une procédure ultérieure à l'autorité de la chose jugée dont bénéficie une décision de justice définitive par laquelle il a été jugé en substance que, conformément à l'application et à l'interprétation du droit national relatif à la TVA, un avocat ne livre pas de biens, n'exerce pas une activité économique et ne conclut pas de contrats de prestations de services, mais des contrats d'assistance juridique.

La Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) retient que la Cour a déjà affirmé, dans l'arrêt du 30 septembre 2003, Köbler, C-224/01, EU:C:2003:513 : « 38 À cet égard, il y a lieu de relever que ***l'importance du principe de l'autorité de la chose définitivement jugée ne saurait être contestée*** (voir arrêt *Eco Swiss*, précité, point 46). En effet, en vue de garantir aussi bien ***la stabilité du droit et des relations juridiques qu'une bonne administration de la justice***, il importe

que des décisions juridictionnelles devenues définitives après épuisement des voies de recours disponibles ou après expiration des délais prévus pour ces recours ne puissent plus être remises en cause » [soulignement ajouté].

Autrement dit, confrontée à l'application de deux principes fondamentaux qui seraient en concurrence aux fins du règlement de la présente affaire – le principe de primauté du droit communautaire et le principe d'autorité de la chose jugée dont bénéficie une décision de justice définitive lors d'une procédure ultérieure –, la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest) doit déterminer dans quel ordre ils s'appliquent, d'autant plus que chacun de ces deux principes, s'il était incident, serait susceptible de l'amener à consacrer une solution diamétralement opposée dans le cadre de cette procédure, à savoir, dans le cas du premier principe – la possibilité de rejeter le recours à la lumière du droit de l'Union pertinent et, dans le cas du deuxième – la possibilité de faire droit au recours à la lumière des questions déjà tranchées par le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) et par la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest).

Ainsi qu'il résulte des dispositions des articles 19 TUE et 267 TFUE, tels qu'interprétés par la jurisprudence de la Cour, dans le cadre de la coopération entre la Cour et les juridictions nationales, il appartient au juge national, qui est saisi du litige et qui doit assumer la responsabilité de la décision juridictionnelle à intervenir, d'apprécier, au regard des spécificités de chaque affaire, tant la nécessité d'une décision préjudicielle pour être en mesure de rendre son jugement, que la pertinence des questions qu'il pose à la Cour.

Par conséquent, au regard du contexte factuel de la présente affaire, la juridiction de céans juge nécessaire de saisir la Cour d'une demande de décision préjudicielle allant dans le sens de la présente ordonnance.

Étant donné que le juge national est compétent pour apprécier l'opportunité d'un renvoi préjudiciel et [la pertinence des] questions formulées et que la Cour est compétente pour interpréter le droit de l'Union, les arguments présentés par le requérant contre ce renvoi sont dépourvus de pertinence.

En outre, ainsi qu'il résulte du libellé des questions adressées à la Cour, ainsi que des motifs de la présente ordonnance, lesdites questions ne visent pas une interprétation du droit national qui serait demandée à la Cour, mais du droit de l'Union pertinent en la matière, en invitant cette dernière à analyser le texte d'une directive de l'Union et de clarifier le rapport entre les principes de primauté du droit communautaire et d'autorité de la chose jugée.

En ce qui concerne l'effet utile d'une décision préjudicielle prononcée par la Cour au sujet du droit de l'Union, celui-ci résulte des considérations jurisprudentielles exposées [Or. 13] ci-dessus et, étant donné qu'il s'agit d'une interprétation de la juridiction investie d'une compétence générale en la matière, elle sera applicable

en ce qui concerne les arguments présentés par les parties en l'espèce au regard du motif d'annulation indiqué ci-dessus, dans les considérants.

En outre, l'article 148 de la constitution roumaine dispose : « [...] 2. *À la suite de l'adhésion, les dispositions des traités constitutifs de l'Union européenne ainsi que les autres réglementations communautaires contraignantes priment sur les dispositions contraires du droit interne, dans le respect des dispositions de l'acte d'adhésion.* 3. *Les dispositions des paragraphes 1 et 2 s'appliquent de manière analogue à l'adhésion aux actes de révision des traités constitutifs de l'Union européenne.* 4. *Le parlement, le président de la Roumanie, le gouvernement et l'autorité judiciaire garantissent l'accomplissement des obligations résultant de l'acte d'adhésion et des dispositions du paragraphe 2* » [soulignement ajouté].

La Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) estime que les points soumis à l'appréciation de la Cour ont un lien avec les questions litigieuses de la présente affaire, comme nous l'avons démontré précédemment, et que l'interprétation du droit de l'Union précité ne permet pas d'aboutir à une solution évidente.

Ainsi, dans l'arrêt du 6 octobre 1982, Cilfit e.a. (283/81, EU:C:1982:335), la Cour a jugé « 13. [...] *si l'article 177, dernier alinéa [l'actuel article 267 TFUE], oblige sans aucune restriction les juridictions nationales dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne à soumettre à la Cour toute question d'interprétation soulevée devant elles, l'autorité de l'interprétation donnée par celle-ci en vertu de l'article 177 peut cependant priver cette obligation de sa cause et la vider ainsi de son contenu ; [...] il en est notamment ainsi quand la question soulevée est matériellement identique à une question ayant déjà fait l'objet d'une décision à titre préjudiciel dans une espèce analogue.* 14. *Le même effet, en ce qui concerne les limites de l'obligation formulée par l'article 177, alinéa 3, peut résulter d'une jurisprudence établie de la Cour résolvant le point de droit en cause, quelle que soit la nature des procédures qui ont donné lieu à cette jurisprudence, même à défaut d'une stricte identité des questions en litige.*[...] 16. *Enfin, l'application correcte du droit communautaire peut s'imposer avec une évidence telle qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable sur la manière de résoudre la question posée. Avant de conclure à l'existence d'une telle situation, la juridiction nationale doit être convaincue que la même évidence s'imposerait également aux juridictions des autres États membres et à la Cour de justice. Ce n'est que si ces conditions sont remplies que la juridiction nationale pourra s'abstenir de soumettre cette question à la Cour et la résoudre sous sa propre responsabilité [...]* » [soulignement ajouté].

Par conséquent, si le problème soulevé relativement à l'interprétation du droit de l'Union est pertinent pour l'affaire en question, la juridiction de céans doit franchir plusieurs étapes logiques lors de l'analyse de la nécessité de saisir la Cour en vertu de l'article 267 TFUE. Ainsi, selon la jurisprudence de la Cour, la juridiction n'est pas tenue de présenter sa question dans les hypothèses suivantes :

(1) lorsque la question soulevée est matériellement identique à une question déjà formulée dans une autre affaire, identique ou similaire, à laquelle la Cour a déjà répondu ; (2) lorsque la question n'est pas parfaitement identique à celles déjà formulées dans d'autres affaires, mais qu'il existe une jurisprudence établie de la Cour résolvant le point de droit en cause ; (3) lorsque l'application de la disposition communautaire est très claire, ne laissant place à aucun doute.

Toutefois, nous **n'**avons **pas** trouvé de décision de la Cour dans laquelle elle aurait répondu aux questions soulevées en l'espèce, formulées dans une affaire similaire ou identique, et il ne résulte pas non plus de la jurisprudence existante que celle-ci pourrait être appliquée mutatis mutandis en l'espèce, eu égard au caractère particulier de la présente affaire.

En ce qui concerne l'invocation par le requérant d'autres directives, à savoir la directive 77/249/CEE du Conseil, du 22 mars 1977, tendant à faciliter l'exercice effectif de la libre prestation de services par les avocats (JO 1977, L 78, p. 17), et la directive 98/5/CE du Parlement européen et du Conseil, du 16 février 1998, visant à faciliter l'exercice permanent de la profession d'avocat dans un État membre autre que celui où la qualification a été acquise (JO 1998, L 77, p. 36), la juridiction de céans constate que celles-ci sont en lien avec les arguments exposés en sa défense par la partie en question dans la présente affaire, concernant l'interprétation des notions litigieuses « *assujetti* », « *activité économique* » et « *prestation de services* ». Toutefois, la juridiction de céans ne demande pas expressément une interprétation de ces dispositions, sans exclure pour autant la possibilité d'une **[Or. 14]** interprétation systémique et logique de tout l'ensemble normatif pertinent du droit de l'Union.

[omissis] [dispositions relatives à la suspension de la procédure nationale]

PAR CES MOTIFS

AU NOM DE LA LOI

DÉCIDE :

En vertu de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, lu en combinaison avec l'article 19, paragraphe 3, sous b), du traité sur l'Union européenne, saisit d'office la Cour de justice de l'Union européenne des questions préjudicielles suivantes :

« Le champ d'application de la notion d'“assujetti”, au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée inclut-il également les personnes qui exercent la profession d'avocat ?

Le principe de primauté du droit de l'Union permet-il de déroger, dans le cadre d'une procédure ultérieure, à l'autorité de la chose jugée dont est investie une décision de justice définitive par laquelle il a été établi en substance que,

conformément à l'application et à l'interprétation du droit national relatif à la TVA, un avocat ne livre pas de biens, n'exerce pas une activité économique et ne conclut pas de contrats de prestation de services, mais des contrats d'assistance juridique ? »

[omissis] [dispositions procédurales de droit national]

DOCUMENT DE TRAVAIL