

Version anonymisée

Traduction

C-1/21 - 1

Affaire C-1/21

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

4 janvier 2021

Juridiction de renvoi :

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarie)

Date de la décision de renvoi :

18 novembre 2020

Partie requérante :

MC

Partie défenderesse :

Direktor na direktsia « Obzhelvane i danachno-osiguritelna praktika » Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

ORDONNANCE

n° 326

Ville de Veliko Tarnovo, 18 novembre 2020

L'administrativen sad – Veliko Tarnovo (Tribunal administratif de Veliko Tarnovo), [OMISSIS]

[OMISSIS] [données relatives à la formation de jugement]

[OMISSIS] [numéro de l'affaire et données relative au tribunal] a pris en considération les éléments suivants aux fins de statuer :

La procédure dans la présente affaire a pour origine le recours formé par l'assujetti, MC, de la ville de Veliko Tarnovo, [omissis] [adresse] [omissis], dans laquelle il conteste la légalité de l'avis de redressement (revisionen akt) [omissis] [numéro et date de l'avis], émis par [omissis] [fonction des auteurs de la décision], de la direction territoriale de la Natsionalnata agentsia za prihodite (agence nationale des recettes publiques, ci-après la « NAP ») pour la ville de Veliko Tarnovo, ultérieurement rectifié par un avis d'imposition rectificatif de l'avis de redressement n° [omissis] [numéro et date de l'acte rectificatif] La partie de cet avis de redressement rectifié contre laquelle le recours a été formé a été confirmée par une décision [omissis] [numéro et date de la décision] du directeur de la direction « Obzhalvane i danachno osiguritelna praktika » (recours et pratique en matière de fiscalité et de sécurité sociale). Cet avis de redressement dressé à charge de MC a établi, dans sa partie confirmée, des dettes publiques de MC d'un montant total de 45 008 BGN à verser, dont des dettes de 12 837 BGN représentant des intérêts sur la TVA dus par l'assujettie « ZZ » AD, au titre de la période d'imposition du mois de décembre 2014. Pour se prononcer sur le fond du litige, le tribunal de céans estime que la résolution optimale de ce dernier requiert une interprétation contraignante de certaines dispositions du droit communautaire, raison pour laquelle il a estimé qu'il est nécessaire, compte tenu du principe inquisitoire, de saisir la Cour de justice de l'Union européenne d'une demande de décision préjudicielle en vertu de l'article 267, troisième alinéa, TFUE.

I. LES PARTIES AU LITIGE

- 1 La partie requérante est MC [omissis] [données relative à la partie requérante]
- 2 La partie défenderesse est le directeur de la direction « Recours et pratique en matière de fiscalité et de sécurité sociale » [OMISSIS] explications relatives à la légitimité passive de la partie défenderesse [OMISSIS]

II. OBJET DU LITIGE

- 3 Avis de redressement [numéro et date de la décision] émis par [omissis] [fonction des auteurs de la décision], direction territoriale de la NAP – ville de Veliko Tarnovo, [omissis] **[Or. 2]** [omissis] [données relative à la décision de rectification], dont la partie contestée devant le tribunal de céans a été explicitement confirmée par une décision [omissis] [données relatives à la décision] du directeur de la direction « recours et pratique en matières fiscale et de sécurité sociale - Veliko Tarnovo de l'Administration centrale de l'Agence nationale des recettes publiques ». Cet avis de redressement rectifié établit une dette publique du requérant d'un montant total de 45 008, 25 BGN, correspondant à une partie de dettes publiques non remboursées d'un autre assujetti, [omissis] [données relative à l'assujetti]. Une partie de cette somme est quant à elle constituée des intérêts non versés sur la TVA, qui sont afférents au mois de décembre de 2014.

III. LE CADRE FACTUEL

- 4 Dans la procédure, il est constant entre les parties et les éléments de preuve du dossier établissent que le requérant a été directeur chargé de la gestion de la société /organe d'administration/de la société commerciale « ZZ » AD entre le 14 avril 2011 et le 30 avril 2015, période au titre de laquelle la société était également redevable des intérêts sur la TVA non recouverts afférents à cette période, ce qui avait donné lieu à la mise en œuvre de la responsabilité du requérant [omissis] [données relatives à l'enregistrement de la société au registre commercial aux fins de la TVA]. En réalité, il est indubitable que c'est précisément cette société qui constitue l'assujetti du point de vue du droit fiscal national et du point de vue du droit communautaire et qu'elle doit rembourser la TVA et/ou les intérêts sur cette taxe, si des fonds sont disponibles au moment de l'exigibilité des dettes.
- 5 Le dossier constitué par le tribunal de céans établit qu'il y a également à l'encontre de cette société une procédure, actuellement pendante, de recouvrement forcé de créances publiques, parmi lesquelles figurent des créances [de TVA] et des créances d'intérêts sur la TVA. Au début de la procédure de redressement relative à un redressement précédent, qui a connu une réouverture avec la procédure relative à l'adoption de l'avis de redressement contesté devant le tribunal de céans, le montant total du capital des créances publiques s'élevait à 2 865 721, 16 BGN, les intérêts sur ce capital se chiffrant à 691 911, 94 BGN, auxquels il faut ajouter un montant de 140 BGN hors intérêts. Toutes les dettes résultent des déclarations déposées par la société elle-même, ainsi que des déclarations mensuelles de TVA, établissant des résultats fiscaux de TVA en vue du paiement.
- 6 Entretemps, dans la procédure d'exécution menée en 2015 à l'encontre de la société précitée et ayant pour objet le recouvrement forcé des créances publiques, l'agent public chargé de l'exécution a pris de nombreuses mesures procédurales prévues dans la loi de procédure nationale – le DOPK. [omissis] [description des mesures relative à la procédure d'exécution] **[Or. 3]**
- 7 En effet, l'agent public chargé de l'exécution a constaté d'office que d'autres créanciers de cette société avaient constitué des sûretés pour garantir leurs créances, dont deux nantissements du fonds de commerce. En outre, il est établi que des saisies conservatoires ont été valablement inscrites sur les biens immeubles de la société et que des saisies mobilières ont été pratiquées sur les actifs de cette dernière, constitués de véhicules à moteur, des équipements de construction etc.
- 8 Dans le cadre de la procédure d'exécution, en vertu du DOPK, l'agent public chargé de l'exécution a fini par exécuter une mesure conservatoire garantissant la dette publique en pratiquant une saisie sur les fonds entrant sur les comptes de la société, mais, en tout état de cause, selon les informations des tiers saisis – des

banques commerciales – ces fonds ne sont pas rentrés - ainsi qu'en procédant à une saisie de certains actifs mobiliers – pelles et rouleau compresseur.

- 9 Selon les informations du dossier, l'agent public chargé de l'exécution a indiqué que, pendant la période qui s'est écoulée entre l'introduction de la procédure d'exécution jusqu'au 28 août 2018, au total, une somme de 287 935, 35 BGN est entrée, alors que, au 29 août 2018, le montant total des créances non remboursées de la société, y compris les intérêts précités pour la TVA non acquittée dans le délai, s'élevait à 3 557 773, 10 BGN. Selon une note de service établie à partir du contrôle, au moment de l'émission de l'avis de redressement ultérieurement rectifié, le montant de cette somme a été majoré jusque 3 799 590, 92 BGN.
- 10 Dans ces circonstances, l'agent public chargé de l'exécution qualifie de difficilement recouvrable la dette publique de la société, y compris les intérêts indiqués ci-dessus sur la TVA non acquittée dans le délai. C'est la raison pour laquelle cette autorité des recettes a saisi la direction territoriale compétente de la NAP en vue de mettre le cas échéant en cause la responsabilité personnelle du requérant pour cette dette d'autrui.
- 11 Initialement, c'est le requérant qui a fait l'objet d'une vérification, dont la procédure ne permet pas d'établir des dettes fiscales. Le but de cette procédure est d'établir certains faits et circonstances, en sachant que, selon la pratique de l'administration bulgare des recettes, les éléments de preuve recueillis au cours de cette vérification s'intègrent/s'appliquent en qualité de preuves lors d'un redressement ultérieur éventuel, s'ils soutiennent la thèse des autorités des recettes.
- 12 Lors de cette vérification, le requérant a reconnu que, pendant la période indiquée ci-dessus, il a été l'organe exécutif de la société d'actionnaires déjà évoquée ci-dessus et qu'il a exercé des fonctions exécutives de gestion caractéristiques pour un tel organe. Il a expliqué avoir reçu, pendant cette période, une rémunération au titre d'un contrat de gestion de cette société, sans cependant être en mesure de présenter ce contrat aux vérificateurs, au motif qu'il n'en disposait pas. Ce contrat de gestion n'a pas été non plus produit par la société commerciale elle-même lors de la contre-vérification qui a été effectuée. Lors du redressement, le requérant a soutenu que, à compter du 1^{er} mars 2014, sa rémunération brute mensuelle s'est élevée à 20 000 BGN, alors qu'elle était auparavant de 3 000 BGN. Les sommes ont été payées par l'intermédiaire d'un compte bancaire clients d'un avocat au service de la société. L'importante augmentation de la rémunération du requérant a été justifiée par l'augmentation des recettes nettes de la société, ainsi que du chiffre d'affaires de la société, liée à la conclusion de nouveaux contrats au moment où le requérant assumait la gestion de la société.
- 13 **[Or. 4]** Dans les circonstances telles qu'elles ont été établies par le contrôle, les contrôleurs ont conclu que, à partir du patrimoine de la société, des paiements de rémunérations représentant une distribution dissimulée de bénéfices ou de dividendes d'un montant total de 76 500 BGN avaient été effectués, cette somme

correspondant à la différence entre, d'une part, les rémunérations nettes qui ont été effectivement payées durant les mois de septembre, octobre, novembre et décembre 2014 et de janvier 2015 et, d'autre part, les rémunérations nettes calculées à partir de rémunérations mensuelles brutes de 3000 BGN. Cette différence a été versée de mauvaise foi à une personne liée au requérant. En effet, s'agissant de la responsabilité pour les intérêts sur la TVA non payée dans le délai, il a été conclu que, au moment de la distribution dissimulée de bénéfice ou de dividende alléguée par les services des recettes publiques, le montant des dettes d'intérêts sur la TVA correspondait au montant précité, puisqu'un montant de 53 164, 08 BGN est arrivé en trois paiements (effectués les 18 décembre et 23 décembre 2014), sur le compte de l'épouse du requérant, montant qui dépasse de 45 900 BGN le montant de trois mois de rémunération du requérant, tel qu'il a été établi par les services des recettes publiques. C'est précisément cette réduction du patrimoine de la société qui est la cause de l'absence de paiement ou de remboursement de créances publiques dues au titre de ce mois, en l'absence de réduction du patrimoine de la société, il aurait été possible de rembourser ces créances, y compris les intérêts sur la TVA. L'avis de redressement (en ce qu'il est afférent au mois de décembre 2014) a réputé le requérant comme étant débiteur supplémentaire des dettes publiques à concurrence de la somme indiquée de 45 900 BGN et conformément à la loi nationale, sauf pour les intérêts sur la TVA, d'un montant indiqué de 12 837, 50 BGN et pour les intérêts sur l'impôt direct non versé dans le délai d'un montant de 5205,46 BGN, l'exigibilité de ces derniers montants n'étant pas pertinente pour la question préjudicielle.

- 14 Au cours de la procédure, en vertu de la loi nationale de procédure, la juridiction de céans a levé le secret bancaire en raison des contestations des constatations de l'administration sur la circulation d'argent à partir du compte client spécial de l'avocat de la société vers le bénéficiaire des sommes qui, selon les contrôleurs, est l'épouse du requérant. Le résultat de cette mesure procédurale confirme partiellement ce qui avait été constaté par le contrôle.
- 15 La conclusion de l'expertise comptable judiciaire, qui a été entendue par le tribunal de céans, confirme le montant des dettes publiques que la société avait pendant la période imposable du mois de décembre 2014 qui est pertinente pour le cas d'espèce, y compris pour les intérêts dus sur la TVA qu'elle n'avait pas payés dans le délai selon ses déclarations des périodes imposables précédentes. [omissis] **[Or. 5]** [omissis] Constatations de l'expert, ayant présenté l'expertise comptable [omissis] relative à la somme reçue par le requérant.
- 16 Enfin, au cours de l'instruction judiciaire, il a été établi que les transferts d'argent ont été effectués via le service « banque en ligne » à partir du compte détenu par l'avocat chargé de représenter la société auprès des tiers, alors que rien n'indique que la personne qui fait l'objet du redressement aurait lui-même mandaté l'avocat à titre personnel et en dehors de sa fonction d'organe chargé de la gestion de la société – débitrice. Cependant, il n'a pas été établi de manière inconditionnelle que le requérant pouvait agir de manière autonome via un accès internet sur le compte crédité.

IV. LE DROIT APPLICABLE

Le droit national

Danechno – osiguritelen protsetsualen kodeks (code de procédure fiscale et en matière de sécurité sociale, ci-après « DOPK »)

Article 14. Les personnes redevables sont les personnes physiques et morales qui

1. sont débiteurs des taxes ou des cotisations de sécurité sociale obligatoires ;

Article 19 (2) Si un gérant ou un membre d'un organe d'administration effectue, de mauvaise foi, à partir du patrimoine de la personne morale redevable au sens de l'article 14, point 1 ou 2, des paiements en nature ou en espèces constituant une distribution dissimulée des bénéfices ou du dividende, ou s'il cède le patrimoine de la personne redevable gratuitement ou à un prix nettement inférieur au prix du marché, ce qui a pour effet une réduction du patrimoine de la personne redevable qui cause à son tour l'absence de paiement des taxes ou des cotisations sociales obligatoires, ce gérant ou ce membre d'un organe d'administration répond de ces dettes à concurrence, selon le cas, des paiements qu'il aura effectués ou du montant de la réduction du patrimoine.

Article 20. Dans les cas visés à l'article 19, la mesure conservatoire et l'exécution forcée sont dirigées en premier lieu contre le patrimoine du débiteur dont la dette fiscale ou sociale est mise à la charge du tiers.

Article 21. (3) La responsabilité des tiers devient caduque, lorsqu'un acte définitif annule la dette qui en est la cause. Dans ce cas, la restitution des sommes acquittées s'effectue au titre du chapitre seizième, première section.

Zakon za danaka varhy dobavenata stoynost (Loi sur la taxe sur la valeur ajoutée)

Article 3, paragraphe 1. Est considéré comme « assujetti » quiconque exerce, d'une façon indépendante, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

Article 89 (1) Lorsque le résultat de la période est établi et qu'il implique le versement d'une taxe, l'assujetti immatriculé est tenu de verser la taxe au budget de l'État sur le compte de la direction territoriale compétente près l'agence nationale des recettes publiques, pendant le délai de dépôt de la déclaration de TVA pour cette période d'imposition.

Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (loi relative aux intérêts sur les impôts, taxes et autres créances similaires de l'État)

Article 1^{er}. Est assorti d'intérêts calculés au taux légal le recouvrement d'impôts, de taxes, de déductions de [Or. 6] bénéfices, de contributions au budget et

d'autres créances de l'État d'une nature similaire, ayant ou non fait l'objet de prélèvements, mais qui n'ont pas été payés dans les délais prévus pour un versement volontaire.

Droit communautaire

Convention établie sur le fondement de l'article K.3 du traité de l'Union européenne, relative à la protection des intérêts financiers des Communautés européennes (ci-après la « convention »).

Article 9. Aucune disposition de la présente convention n'empêche les États membres d'adopter des dispositions de droit interne allant au-delà des obligations découlant de cette convention.

Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « directive sur la TVA »)

Selon le considérant 44, « [i]l importe que les États membres puissent prendre des dispositions prévoyant qu'une autre personne que le redevable est solidairement responsable du paiement de la taxe ».

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.

Article 206. Tout assujetti qui est redevable de la taxe doit payer le montant net de la TVA lors du dépôt de la déclaration de TVA prévue à l'article 250. Toutefois, les États membres peuvent fixer une autre échéance pour le paiement de ce montant ou percevoir des acomptes provisionnels.

Article 273. Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

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

V. LA JURISPRUDENCE

Jurisprudence nationale

- 17 Selon la jurisprudence nationale de cassation relative à la figure juridique de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK, dans sa version applicable en l'espèce, la

responsabilité prévue à cette disposition concerne une personne qui représente un assujetti doté de la personne morale au sens du droit national et qui, en cette qualité, a agi de mauvaise foi en effectuant à partir du patrimoine de cette personne morale un paiement, sous la forme d'un dividende ou d'une distribution déguisée de bénéfices, cet acte de mauvaise foi ayant précisément pour conséquence que l'assujetti ne paie pas ou ne rembourse pas des impôts (y compris la TVA) ou des cotisations de sécurité sociale obligatoires. La responsabilité est engagée à concurrence, non pas des taxes non remboursées, mais des paiements effectués de mauvaise foi. Cette responsabilité est particulière et **[Or. 7]** personnelle, mais il s'agit d'une responsabilité pour une dette d'autrui, la personne responsable pour une dette d'autrui étant considérée comme codébiteur de la dette d'autrui – voir par exemple arrêt n° 13623 du 13 décembre 2016. Certains arrêts de cette juridiction ont considéré que cette responsabilité personnelle énoncée par la loi nationale englobe également les intérêts qui sont dus en raison des taxes non acquittées dans le délai imparti, y compris la TVA. Voir par exemple, l'arrêt n° 10695 du 9 juillet 2019 du Varhoven administrativen Sad (Cour suprême administrative). D'autres arrêts en cassation excluent de la responsabilité de ce « codébiteur pour la dette d'autrui » les intérêts calculés sur les dettes fiscales non acquittées ou non acquittées dans le délai ; voir en ce sens par exemple l'arrêt déjà cité n° 13623 du 13 décembre 2016 et la jurisprudence qui y est citée.

Jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne

- 18 Le tribunal de céans n'a pas relevé de jurisprudence de la Cour pertinente pour l'objet des questions préjudicielles qui sont nécessaires pour une résolution optimale du litige. En effet, dans le domaine du système harmonisé de la TVA, la Cour a à maintes reprises clarifié l'application du principe de proportionnalité, sans toutefois statuer sur l'application de ce dernier à des faits identiques ou similaires à ceux qui ont été exposés par le tribunal de céans. S'agissant de la jurisprudence de la Cour relative à l'interprétation de l'article 205 de la directive, la juridiction de céans estime qu'elle n'est pas pertinente, dans la mesure où, d'une part, le mécanisme juridique de responsabilité solidaire qui est prévu en droit national sort du champ d'application des situations appréhendées par cette disposition et, d'autre part, la responsabilité solidaire qui est prévue à cette disposition, selon la juridiction de céans, vise une personne qui a la qualité d'assujetti au sens de la directive.

VI. ARGUMENTS ET CONCLUSIONS DES PARTIES

- 19 Les arguments exposés par le requérant portent uniquement sur l'interprétation et l'application de la législation nationale. Sa thèse consiste à dire que les services des recettes publiques n'ont pas établi tous les éléments constitutifs de l'hypothèse visée par le code national qu'est le DOPK. L'argument principal du requérant consiste à invoquer l'absence de lien de causalité entre la rémunération qu'il a reçue en qualité d'organe administratif de l'assujettie et l'impossibilité de payer

ou de rembourser les créances publiques, parmi lesquelles figuraient également les intérêts de TVA afférents au mois de décembre 2014.

- 20 Le défendeur argumente en substance que le requérant est un organe administratif de mauvaise foi de l'assujetti (y compris pour la TVA), aux motifs que, pendant la période d'imposition pertinente, il a reçu une rémunération dont il n'a pas été établi que le montant aurait été déterminé régulièrement et que les sommes ont été virées sur un compte de l'avocat avec lequel la société a un contrat de représentation juridique, en sachant que ces sommes ont été transférées sur le compte de l'épouse du requérant, sur lequel le requérant pouvait aussi faire des opérations bancaires. En effet, le défendeur considère que la mauvaise foi du requérant consiste en certaines instructions données à un mandataire, à savoir le comptable principal de l'assujetti. Ce dernier a effectué des opérations comptables reflétant le paiement de la rémunération majorée du requérant qui était dépourvue de fondement. Le requérant [Or. 8] a indiqué en connaissance de cause le comptable de la personne comme étant la personne mandatée par l'avocat de la société pour faire des opérations sur le compte bancaire détenu par ce dernier, en sachant que, par la suite, le cercle des mandataires a été élargi à nouveau en connaissance de cause.

VII. MOTIFS DU RENVOI PRÉJUDICIE

- 21 Le tribunal de céans considère qu'une résolution optimale du litige requiert une réponse de la Cour quant à l'interprétation des limites subjectives et objectives de la responsabilité pour le paiement effectif de la TVA admissibles au regard des normes juridiques pertinentes du droit de l'Union et du principe de proportionnalité, dans les cas de violation des intérêts financiers de l'Union et, en particulier, lorsque cette violation se traduit par le non-recouvrement d'intérêts sur la TVA payée avec retard en raison du comportement d'une personne physique non assujettie.
- 22 Dans ce contexte, il sera utile à la juridiction de céans de recevoir de la Cour une argumentation relative à la conformité du mécanisme juridique prévu en droit national avec l'ensemble des règles juridiques applicables et les principes du droit communautaire.
- 23 Aux fins de la présente demande de décision préjudicielle et compte tenu de la nécessité de recevoir des éléments d'interprétation, la présente juridiction part du postulat selon lequel le comportement du requérant implique l'applicabilité du mécanisme juridique prévu par le droit national à l'article 19, paragraphe 2, du DOPK. Aux fins du présent renvoi, il y a également lieu d'admettre que le requérant au principal a donné à un tiers l'instruction de virer une somme appartenant à la société au profit d'une personne physique qui lui était liée, ou du moins qu'il avait connaissance du transfert et que, dans ce contexte, il a agi de mauvaise foi selon le droit national. C'est en raison de la réduction du patrimoine

de la société à concurrence de cette somme que n'ont pas été payés les intérêts dus sur la TVA, arrêtés au mois de décembre 2014.

- 24 Cependant, le droit communautaire permet-il qu'une personne physique tierce non assujettie soit responsable pour une TVA non versée et/ou pour les intérêts non payés sur cette taxe sur la base du mécanisme juridique qui est prévu à la disposition nationale de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK ?
- 25 Tout d'abord, il convient de souligner que – bien que cela ne résulte pas catégoriquement de la jurisprudence nationale – la responsabilité pour des taxes non payées au titre de l'article 19, paragraphe 2 du DOPK est une responsabilité solidaire, au motif que, bien qu'elle naisse après la naissance de la responsabilité de l'assujetti, elle continue à exister lorsque la dette fiscale n'est pas remboursée d'une manière ou d'une autre. En réalité, la mise en œuvre forcée de celle-ci est subsidiaire en vertu des dispositions de l'article 20 du DOPK. Pourtant, la naissance de la responsabilité au titre de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK n'exonère pas le premier débiteur qui, dans le mécanisme juridique national, est une personne morale assujettie. En revanche, l'extinction de la dette fiscale rend caduque la responsabilité du codébiteur en vertu de la disposition nationale de l'article 21, paragraphe 3 du DOPK.
- 26 D'autre part, cette responsabilité n'est en aucune manière liée à, ni ne résulte d'actes frauduleux ou d'actes d'abus de la personne morale assujettie elle-même à l'égard de l'activité économique indépendante qu'elle exerce.
- 27 **[Or. 9]** En réalité, le mécanisme juridique national vise un comportement de mauvaise foi d'une personne physique qui n'a la qualité d'assujettie ni en droit national, ni au sens de la directive sur la TVA. Le lien juridique de la personne physique avec l'assujetti consiste dans sa qualité d'organe de gestion ou de membre de l'organe d'administration de l'assujetti et dans son exercice de fonctions opérationnelles et de gestion.
- 28 En effet, l'article 9 de la convention habilite les États membres défendant les intérêts financiers de l'Union à adopter des dispositions internes allant au-delà des obligations et des normes minimales découlant des dispositions de la convention.
- 29 D'une part, lorsque, dans le domaine de la défense des intérêts financiers de l'Union, les États membres adoptent des mécanismes juridiques internes par lesquels ils créent des obligations et des responsabilités pour les sujets de droit, ces derniers doivent être conformes au principe de proportionnalité.
- 30 D'autre part, selon la jurisprudence de la Cour, en établissant des mécanismes juridiques de défense des intérêts financiers de l'Union dans le domaine de la TVA, le législateur national doit tenir compte non seulement de ce principe communautaire, mais aussi de la matière sectorielle harmonisée dans le domaine de la TVA.

- 31 Il serait possible de soutenir qu'une personne physique qui n'est pas assujettie au sens de la directive ne saurait supporter une responsabilité solidaire pour une TVA non payée par un assujetti, au motif que les États membres ne sont pas habilités à adopter de tels mécanismes de droit interne. Ceci dit, le contraire est également défendable, à savoir qu'un comportement de mauvaise foi d'une personne physique non assujettie, mais liée à une personne morale assujettie, habiliterait les États membres à prévoir la responsabilité solidaire de la première pour l'absence de paiement par la deuxième de la TVA.
- 32 Même à supposer que les États membres aient le droit de mettre en cause la responsabilité d'une personne physique non assujettie pour la TVA, la juridiction de céans estime que cela ne permet pas pour autant de conclure de manière catégorique et univoque que cette personne est également responsable pour les intérêts dus en cas d'absence de paiement de TVA dans le délai imparti. Il ressort à première vue de la combinaison de l'article 273 de la directive TVA et du considérant 44 de la directive que les mesures et les mécanismes juridiques que les États membres sont habilités à adopter pour protéger leurs intérêts financiers et ceux de l'Union dans le domaine de la TVA se réduisent à considérer qu'une personne de mauvaise foi n'est responsable que pour le non-paiement de la TVA elle-même, à l'exclusion des intérêts dus en raison du remboursement tardif de la TVA. Cette conclusion serait conforme à une interprétation purement littérale et stricte de l'article 273 lu conjointement au considérant 44 de la directive sur la TVA. Il est également possible de soutenir le point de vue selon lequel la mauvaise foi du tiers non assujetti est un argument suffisant pour qu'il soit également responsable, ou qu'il soit uniquement responsable pour les intérêts relatifs à la TVA impayée dans le délai. Dans les deux cas, il est nécessaire que le tribunal de céans apprécie si, dans cette situation, le principe de proportionnalité doit être pris en considération et quels effets il aurait.
- 33 Enfin, la juridiction de céans doit apprécier si, en cas d'application du mécanisme juridique national de déclenchement de la responsabilité solidaire d'un tiers non assujetti pour des intérêts sur une TVA impayée dans le délai imparti, le principe communautaire de proportionnalité serait violé, si le non-paiement dans le délai de la dette de TVA et, partant, le principe du paiement des intérêts de cette dette, sont imputables, non pas au **[Or. 10]** comportement de mauvaise foi de la personne physique tierce non-assujettie, mais au comportement d'un autre sujet ou à la survenance de circonstances objectives.
- 34 Par conséquent, il serait utile à la juridiction de céans de recevoir une réponse comportant des éléments d'interprétation du point de savoir si le mécanisme juridique prévu à la disposition nationale qu'est l'article 19, paragraphe 2, du DOPK est admissible dans le domaine harmonisé de la TVA, lorsque son application a pour effet de retenir post factum la responsabilité solidaire d'une personne physique qui n'a pas la qualité d'assujettie au sens de la directive sur la TVA et qui n'est pas un redevable initial de TVA, mais qui est liée à cette personne assujettie, laquelle n'a pas payé ou a payé avec retard la TVA en raison du comportement de mauvaise foi de la personne physique.

- 35 En outre, il serait utile à la juridiction de céans d'obtenir une réponse comportant des éléments d'interprétation aux questions de savoir si, compte tenu du principe de proportionnalité, ainsi que de l'interprétation de l'article 9 de la convention et de l'article 273 de la directive sur la TVA, le mécanisme juridique de la disposition nationale de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK est applicable et admissible en ce qui concerne les intérêts sur la TVA impayée dans le délai imparti.
- 36 Enfin, il serait utile à la juridiction de céans que la Cour apporte une réponse comportant des éléments d'interprétation à la question de savoir si, lorsque la disposition nationale de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK ne s'applique qu'en ce qui concerne la responsabilité pour les intérêts sur la TVA, elle va à l'encontre du principe communautaire de proportionnalité lorsque le paiement tardif de TVA générateur des intérêts concernés résulte non pas du comportement de la personne physique non assujettie, mais de celui d'une autre personne, ou encore de la survenance de circonstances objectives.

Eu égard aux arguments et aux circonstances exposés ci-dessus, le Velikotarnovskya administrativen sad (tribunal administratif de Veliko Tarnovo), sixième chambre

ORDONNE

ANNULE [omissis]

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

1. L'article 9 de la convention établie sur le fondement de l'article K.3 du traité de l'Union européenne, relative à la défense des intérêts financiers des Communautés européennes, lu conjointement à l'article 273 de la directive 2006/112/UE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit-il être interprété en ce sens qu'il permet un mécanisme juridique national tel que celui qui est prévu, dans le domaine harmonisée de la TVA, à la disposition nationale de l'article 19, paragraphe 2, du DOPK, dont l'application entraîne le déclenchement ultérieur d'une responsabilité solidaire d'une personne physique non assujettie, qui n'est pas redevable de la TVA, mais dont le comportement de mauvaise foi a eu pour effet que la personne morale assujettie qui est redevable de la TVA ne l'a pas acquittée ?

[Or. 11]

2. L'interprétation de ces dispositions et l'application du principe de proportionnalité permettent-elles que le mécanisme juridique national prévu à l'article 19, paragraphe 2, du DOPK s'applique également aux intérêts calculés sur la TVA qui n'a pas été acquittée dans le délai par la personne assujettie ?

3. Le mécanisme juridique national prévu à l'article 19, paragraphe 2, du DOPK, enfreint-il le principe de proportionnalité, lorsque le paiement tardif de la TVA générateur du paiement d'intérêts sur la dette de TVA est imputable, non pas au comportement de la personne physique non assujettie, mais au comportement d'une autre personne ou à la survenance de circonstances objectives ?

SURSOIT À STATUER [omissis] [procédure] [omissis] jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se soit prononcée.

[omissis]. [procédure]

PRÉSIDENT :

DOCUMENT DE TRAVAIL