

Version anonymisée

Traduction

C-745/18 - 1

Affaire C-745/18

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

27 novembre 2018

Juridiction de renvoi :

Sąd Najwyższy (Cour suprême, Pologne)

Date de la décision de renvoi :

27 juillet 2018

Partie requérante :

JA

Partie défenderesse :

Skarb Państwa – Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości, Minister Finansów

ORDONNANCE

du 27 juillet 2018

le Sąd Najwyższy (Cour suprême, Pologne) [omissis]

[omissis]

[omissis] [composition de la formation de jugement]

dans l'affaire introduite par JA

contre le Skarb Państwa (trésor public) représenté par le Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (diète de la République de Pologne), le Senat Rzeczypospolitej Polskiej (sénat de la République de Pologne), le Prezes Rady Ministrów (président du

conseil des ministres), le Minister Sprawiedliwości (ministre de la justice) et le Minister Finansów (ministre des finances),

ayant pour objet le versement d'une indemnisation,

après examen en chambre du conseil de l'Izba Cywilna (chambre civile), le 27 juillet 2018,

statuant sur le pourvoi en cassation du requérant

contre l'arrêt du Sąd Apelacyjny w Warszawie (cour d'appel de Varsovie, Pologne)

du 17 mars 2017, [omissis],

décide ce qui suit :

I. la question préjudicielle suivante est déférée à la Cour de justice de l'Union européenne, en application de l'article 267, troisième alinéa, TFUE :

Les articles 73 et 78, sous a), 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), et les dispositions qui les ont précédé, à savoir les articles 11, A, paragraphe 1, sous a) et 11, A, paragraphe 2, sous a), de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre [Or. 2] d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme (JO 1977, L 145, p. 1 ; édition spéciale polonaise, chapitre 9, tome 1, p. 23), lus à la lumière des principes généraux de la responsabilité de l'État membre tels qu'ils ont été établis par la jurisprudence de la Cour (et principalement par les arrêts du 19 novembre 1991, *Andrea Francovich et Danila Bonifaci et autres contre République italienne*, C-6/90 et C-9/90, ECLI:EU:C:1991:428, et du 5 mars 1996, *Brasserie du Pêcheur SA contre Bundesrepublik Deutschland et The Queen contre Secretary of State for Transport, ex parte : Factortame Ltd et autres*, C-46/93 et C-48/93, ECLI:EU:C:1996:79), doivent-ils être interprétés en ce sens qu'ils constituent, à compter du 1^{er} mai 2004, pour l'État membre qui a adhéré à l'Union européenne à cette date, la source d'une obligation qui lui impose d'adopter des dispositions prévoyant que la rémunération accordée au syndic de la masse de l'insolvabilité est majorée du montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dû au titre de cette rémunération ?

II. il est sursis à statuer. [Or. 3]

MOTIVATION

I. Objet de la procédure au principal

La procédure au principal a pour objet la demande d'indemnisation du requérant, JA, dirigée contre le défendeur, le Skarb Państwa (trésor public) représenté par le Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (diète de la République de Pologne), le Senat Rzeczypospolitej Polskiej (sénat de la République de Pologne), le Prezes Rady Ministrów (président du conseil des ministres), le Minister Sprawiedliwości (ministre de la justice), le Minister Finansów (ministre des finances) et le Minister Rozwoju i Finansów (ministre du développement et des finances), portant sur un montant de 77 023,69 zlotys polonais (PLN), majoré des intérêts légaux, au titre du préjudice subi pour carence du législateur, caractérisée par le défaut d'adoption, avant le 23 juillet 2011, de dispositions prévoyant que la rémunération accordée au syndic de la masse de l'insolvabilité est majorée du montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférente à cette rémunération. La demande du requérant est fondée sur les dispositions combinées de l'article 77, paragraphe 1, de la constitution de la République de Pologne et des articles 417, paragraphe 1 et 417¹, paragraphe 4, du code civil. Au stade du pourvoi en cassation devant le Sąd Najwyższy (Cour suprême), la question controversée porte notamment sur le point de savoir si, à compter du 1^{er} mai 2004, date d'adhésion de la Pologne à l'Union européenne, la partie défenderesse avait l'obligation, en vertu du droit de l'Union, d'adopter des dispositions prévoyant de majorer la rémunération du syndic du montant de la TVA.

II. Droit de l'Union

Sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme (JO 1977, L 145, p. 1) [ci-après la « sixième directive »]

Article 11, A, paragraphe 1, sous a)

La base d'imposition est constituée :

pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées sous b), c) et d), par tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations. **[Or. 4]**

Article 11, A, paragraphe 2, sous a)

Sont à comprendre dans la base d'imposition :

les impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

Cinquième considérant

considérant que la notion d'assujetti doit être précisée en permettant aux États membres, afin de garantir une meilleure neutralité de l'impôt, d'y inclure les personnes effectuant des opérations occasionnelles.

Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1) [ci-après la « directive TVA »]

Article 73

Pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées aux articles 74 à 77, la base d'imposition comprend tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acquéreur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations.

Article 78, sous a)

Sont à comprendre dans la base d'imposition les éléments suivants :

les impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la TVA elle-même.

Considérant 5

Un système de TVA atteint la plus grande simplicité et la plus grande neutralité lorsque la taxe est perçue d'une manière aussi générale que possible et que son champ d'application englobe tous les stades de la production et de la distribution ainsi que le domaine des prestations de services. Il est, par conséquent, dans l'intérêt du marché intérieur et des États membres d'adopter un système commun dont l'application s'étende également au commerce de détail. **[Or. 5]**

III. Droit national

La constitution de la République de Pologne du 2 avril 1997 (Dz. U. N° 78, position 483, telle que modifiée) [ci-après la « constitution »]

Article 77, paragraphe 1

Chacun a droit à la réparation du préjudice qu'il a subi à la suite d'une action illégale d'un organe de la puissance publique.

Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (loi du 23 avril 1964 portant code civil) (texte consolidé, Dz. U. 2018, position 1025, telle que modifiée) [ci-après le « code civil »]

Article 417, paragraphe 1

Le Trésor public, une collectivité territoriale ou une autre personne morale investie de la puissance publique en vertu de la loi est responsable du préjudice causé par une action ou une inaction illégale dans l'exercice de la puissance publique.

Article 417¹, paragraphe 4

Si le préjudice résulte du défaut d'adoption d'un acte normatif et que l'obligation d'adoption d'un tel acte résulte d'une disposition du droit applicable, il appartient à la juridiction saisie de l'affaire en réparation du préjudice subi de constater l'illégalité du défaut d'adoption de cet acte.

Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. - Prawo upadłościowe (loi du 28 février 2003 portant sur le droit de l'insolvabilité) (texte consolidé, Dz. U. 2017, position 2344, telle que modifiée) [ci-après la « loi sur l'insolvabilité »]

Article 162 dans la version en vigueur avant le 23 juillet 2011, c'est-à-dire avant l'entrée en vigueur de l'ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy - Prawo upadłościowe i naprawcze i ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym (loi du 9 juin 2011 sur la modification de la loi portant sur le droit de l'insolvabilité et de l'assainissement et de la loi sur le Registre judiciaire national) (Dz. U. 142, position 828)

1. Le syndic, le contrôleur judiciaire et l'administrateur ont droit à une rémunération de leurs actes correspondant au travail accompli. **[Or. 6]**

2. Le montant total des rémunérations accordées au cours de la procédure ne peut dépasser 3 % des fonds de la masse de l'insolvabilité et des montants obtenus à l'issue de la liquidation des biens et droits grevés de droits réels. Le montant de la rémunération du syndic, du contrôleur judiciaire et de l'administrateur ne peut dépasser cent quarante fois le salaire mensuel moyen dans le secteur des entreprises, sans les primes de participation aux bénéfices versées au cours du quatrième trimestre de l'année précédente, publié par le président du Główny Urząd Statystyczny (office central des statistiques).

2a. Si le montant de la rémunération du syndic, du contrôleur judiciaire ou de l'administrateur, visé au paragraphe 2, est manifestement disproportionné au regard du travail accompli, le tribunal détermine une rémunération mensuelle, dont le montant ne peut dépasser le salaire mensuel moyen dans le secteur des entreprises, sans les primes de participation aux bénéfices versées au cours du quatrième trimestre de l'année précédente, publié par le président du Główny Urząd Statystyczny (office central des statistiques). Le montant total des

rémunérations accordées ne peut pas dépasser quarante fois le salaire mensuel moyen visé dans la première phrase.

3. Le syndic, le contrôleur judiciaire et l'administrateur ont droit au remboursement des frais nécessaires exposés pour l'accomplissement de leurs actes, sous réserve de leur admission par le juge commissaire.

4. En cas de décès du syndic, du contrôleur judiciaire ou de l'administrateur, la créance afférente à la rémunération qui leur est due ainsi qu'au remboursement des frais fait partie de leur succession.

5. La rémunération visée aux paragraphes 2 et 2a fait l'objet d'une majoration pouvant aller jusqu'à 10 % en cas de mise en œuvre du plan de répartition définitif dans l'année qui suit l'expiration du délai de déclaration des créances ou de recouvrement de l'intégralité des créances et des sommes dues dans les deuxième et troisième catégories et d'au moins la moitié de celles de la quatrième catégorie, sans qu'il soit tenu compte de la période de la procédure d'insolvabilité au cours de laquelle la possibilité de conclure un concordat était envisagée.

Article 162 dans la version en vigueur après le 23 juillet 2011 [Or. 7]

1. Le syndic, le contrôleur judiciaire et l'administrateur ont droit à une rémunération de leurs actes correspondant au travail accompli.

2. Le montant total des rémunérations accordées au cours de la procédure ne peut dépasser 3 % des fonds de la masse de l'insolvabilité et des montants obtenus à l'issue de la liquidation des biens et droits grevés de droits réels. Le montant de la rémunération du syndic, du contrôleur judiciaire et de l'administrateur ne peut dépasser cent quarante fois le salaire mensuel moyen dans le secteur des entreprises, sans les primes de participation aux bénéfices versées au cours du quatrième trimestre de l'année précédente, publié par le président du Główny Urząd Statystyczny (office central des statistiques).

2a. Si le montant de la rémunération du syndic, du contrôleur judiciaire ou de l'administrateur, visé au paragraphe 2, est manifestement disproportionné au regard du travail accompli, le tribunal détermine une rémunération mensuelle, dont le montant ne peut dépasser le salaire mensuel moyen dans le secteur des entreprises, sans les primes de participation aux bénéfices versées au cours du quatrième trimestre de l'année précédente, publié par le président du Główny Urząd Statystyczny (office central des statistiques). Le montant total des rémunérations accordées ne peut pas dépasser quarante fois le salaire mensuel moyen visé dans la première phrase.

3. Le syndic, le contrôleur judiciaire et l'administrateur ont droit au remboursement des frais nécessaires exposés pour l'accomplissement de leurs actes, sous réserve de leur admission par le juge commissaire.

4. En cas de décès du syndic, du contrôleur judiciaire ou de l'administrateur, la créance afférente à la rémunération qui leur est due ainsi qu'au remboursement des frais, fait partie de leur succession.

5. La rémunération visée aux paragraphes 2 et 2a fait l'objet d'une majoration pouvant aller jusqu'à 10 % en cas de mise en œuvre du plan de répartition définitif dans l'année qui suit l'expiration du délai de déclaration des créances ou de recouvrement de l'intégralité des créances et des sommes dues dans les deuxième et troisième catégories et d'au moins la moitié de celles de la quatrième catégorie, sans qu'il soit tenu compte de la période de la procédure d'insolvabilité au cours de laquelle la possibilité de conclure un concordat était envisagée. **[Or. 8]**

6. La rémunération du syndic, du contrôleur judiciaire et de l'administrateur tenus de calculer la taxe sur les biens et services, visée aux paragraphes 2, 2a, 5 et à l'article 163, de même que le montant initial de la rémunération et l'avance sur rémunération, sont majorés du montant de la taxe sur les biens et services déterminé conformément au taux de taxe applicable.

IV. Faits et procédure

La procédure devant la juridiction de première instance

1. Par un jugement du 24 septembre 2015, le Sąd Okręgowy w Warszawie (tribunal régional de Varsovie, Pologne) a rejeté la demande d'indemnisation de JA dirigée contre le Skarb Państwa (trésor public), représenté par le Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (diète de la République de Pologne), le Senat Rzeczypospolitej Polskiej (sénat de la République de Pologne), le Prezes Rady Ministrów (président du conseil des ministres), le Minister Sprawiedliwości (ministre de la justice), le Minister Finansów (ministre des finances) et le Minister Rozwoju i Finansów (ministre du développement et des finances), portant sur un montant de 77 023,69 PLN, majoré des intérêts légaux ; les constatations factuelles et l'appréciation juridique sur lesquels ce jugement est fondé sont les suivantes.
2. De 1997 à 2009, le requérant a exercé les fonctions de syndic en charge de la masse de l'insolvabilité d'Odlewnia Staliwa « Stalchemak » (fonderie d'acier « Stalchemak ») à Siedlce et obtenu à ce titre une rémunération déterminée par le tribunal compétent en matière d'insolvabilité ; il n'a pas tenu de compatibilité aux fins de la TVA ni versé cette taxe au budget de l'État. Par décision du 14 juillet 2011, le Naczelnik Urzędu Skarbowego (directeur de l'administration fiscale) de Siedlce a établi un avis de redressement afférent à la dette fiscale du requérant au titre de la TVA pour les différents mois des années fiscales 2006 à 2009. Il a constaté que ni la rémunération mensuelle du requérant de 6 031,12 PLN brut ni la rémunération définitive de 832 224,00 PLN brut, telles que fixées par ordonnances du tribunal de l'insolvabilité, n'avaient été majorées du montant de la TVA, bien que l'activité de syndic remplisse les conditions pour être considérée comme une activité économique au sens de l'article 15, paragraphe 1, de l'ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

(loi du 11 mars 2004 sur la taxe sur les biens et services) et qu'elle soit assujettie à cette taxe. Les tentatives du requérant visant à obtenir l'annulation de la décision, dans le cadre de procédures devant l'administration et devant les juridictions administratives, [Or. 9] ont échoué. Le requérant a été contraint de s'acquitter des arriérés de TVA au cours des années 2011 à 2013.

3. Le Sąd Okręgowy (tribunal régional) a jugé que les dispositions invoquées par le requérant, à savoir l'article 77 de la constitution et les articles 417 et 417¹, paragraphe 4, du code civil, ne permettaient pas d'engager la responsabilité du défendeur pour carence du législateur, celle-ci ne pouvant être engagée que lorsque l'obligation de légiférer a été clairement et concrètement exprimée. Au cours de la période litigieuse, aucune norme ne prévoyait l'obligation de tenir compte de la TVA dans la rémunération octroyée au syndic. Cette obligation n'est apparue que dans la loi ayant modifié - le 23 juillet 2011 - l'article 162, paragraphe 6, de la loi sur l'insolvabilité.

Procédure devant la juridiction d'appel

4. Le Sąd Apelacyjny w Warszawie (cour d'appel de Varsovie) a rejeté l'appel du requérant contre le jugement du Sąd Okręgowy (tribunal régional), dont il a repris les constatations factuelles ainsi que leur analyse juridique. Il a souligné que lorsque la rémunération du requérant a été déterminée, il n'existait pas, dans l'ordre juridique polonais, de norme spécifiant les modalités de calcul de la rémunération du syndic et prévoyant de la majorer du montant de la TVA. Il a en outre relevé que ce n'est qu'au stade de l'appel que le requérant a invoqué des dispositions du droit de l'Union comme source [d'une obligation de légiférer] dont il conviendrait de déduire la carence du législateur, à savoir l'article 2 de la première directive 67/227/CEE du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (JO 1967, 71, p. 1301) [ci-après la « première directive »], en liaison avec son cinquième considérant, les articles 73 et 78, sous a), et 1^{er}, paragraphe 2, de la directive TVA, en liaison avec son considérant 5, les articles 11, A, paragraphe 1, sous a) et 11, A, paragraphe 2, sous a), de la sixième directive. Le Sąd Apelacyjny a toutefois considéré que les décisions à l'origine de la situation juridique du requérant étaient pleinement légales [et conformes] au droit national et européen, tout en soulignant qu'il n'était pas compétent pour procéder à un nouvel examen de ces questions. Il a en outre estimé que les directives invoquées ne comportaient que des dispositions générales, définissant des principes transposés [Or. 10] dans les ordres juridiques internes des États membres, mais ne constituaient pas un fondement permettant d'établir qu'il avait été porté atteinte aux droits individuels du requérant.

Procédure devant le Sąd Najwyższy (Cour suprême)

5. Dans son pourvoi en cassation contre l'arrêt du Sąd Apelacyjny, le requérant a notamment invoqué la violation des dispositions combinées de l'article 77, paragraphe 1, de la constitution et des articles 417, paragraphe 1 et 417¹,

paragraphe 4, du code civil, pour défaut d'application de ces dispositions à l'inexécution, par le législateur, de son obligation de prévoir, dans un acte normatif ayant valeur de loi, la possibilité pour le juge de l'insolvabilité d'accorder aux syndicats une rémunération majorée du montant de la TVA, ainsi que la violation de l'article 386, paragraphe 4, du code de procédure civile pour défaut d'annulation d'un arrêt rendu sans examen du fond de l'affaire ni de la base juridique matérielle de la demande, en ce qu'il n'a pas été constaté que la carence législative imputable au défendeur devait être déduite des dispositions du droit de l'Union, à savoir de l'article 2 de la première directive en liaison avec son cinquième considérant, des articles 73 et 78, sous a), de la directive TVA et de son article 1^{er}, paragraphe 2, en liaison avec son considérant 5, des articles 11, A, paragraphe 1, sous a) et 11, A, paragraphe 2, sous a) de la sixième directive. Selon le requérant, l'obligation d'adopter une disposition prévoyant que la rémunération du syndic doit nécessairement être majorée du montant de la TVA résulte de la nature même de cette taxe ; celle-ci devrait toujours être ajoutée au prix d'une prestation de services ou de biens vendus. Il a en outre fait valoir que la responsabilité pour carence du législateur, consistant en un défaut de transposition de directives relatives au système de la TVA, est fondée sur l'article 417 du code civil, dans sa version en vigueur avant le 1^{er} septembre 2004, interprété à la lumière de l'article 77, paragraphe 1, de la constitution, ainsi que sur l'article 417¹, paragraphe 4, du code civil [dans la version] en vigueur à compter de cette date.

6. Dans son mémoire en réponse au pourvoi en cassation, le défendeur a conclu au rejet de celui-ci, et a fait observer que la question de la transposition correcte des dispositions du droit de l'Union régissant le système de la TVA avait déjà été résolue [Or. 11] au cours de la procédure administrative contentieuse à laquelle le requérant était partie.
7. Le Sąd Najwyższy (Cour suprême) a considéré que l'examen du bien-fondé du pourvoi en cassation requérait tout d'abord des éclaircissements sur des questions de droit préalables justifiant une demande de décision préjudicielle.
8. La mise en œuvre de la responsabilité de l'État pour défaut d'adoption d'un acte normatif, prévue à l'article 417¹, paragraphe 4, du code civil, est notamment subordonnée aux conditions suivantes : 1) l'existence d'une disposition de droit qui prévoit une telle obligation, 2) le défaut d'adoption d'un acte normatif en violation de l'obligation qui découle de cette disposition, et 3) le constat de l'illégalité du défaut d'adoption de cet acte. Dans la présente affaire, les doutes portent particulièrement sur les première et deuxième conditions.
9. La demande en indemnisation fondée sur l'article susvisé doit avoir un lien avec l'inexécution d'obligations de légiférer explicites issues du droit de l'Union, de conventions internationales ratifiées et de lois ordinaires, qui imposent l'adoption de règlements d'exécution conformément aux principes définis à l'article 92 de la constitution. La carence du législateur peut également consister en un défaut d'adoption d'une loi, lorsque l'obligation d'adopter ladite résulte d'une autre loi.

10. Dans la jurisprudence de la Cour, la responsabilité de l'État pour défaut de transposition d'une directive dépend de trois conditions concrètes qui doivent être remplies : 1) la directive comporte l'attribution de droits subjectifs au profit des particuliers, 2) le contenu de ces droits doit être clair et pouvoir être identifié sur la base de dispositions de la directive, 3) il existe un lien de causalité entre la violation de l'obligation qui incombe à l'État et le dommage subi par le particulier (arrêt du 19 novembre 1991, *Andrea Francovich et Danila Bonifaci et autres contre République italienne*, affaires jointes C-6/90 et C-9/90, ECLI:EU:C:1991:428). Il est en outre souligné que la violation d'une norme du droit de l'Union doit être suffisamment grave, c'est-à-dire que l'État membre ou l'institution doit avoir méconnu de manière manifeste et grave les limites [Or. 12] qui s'imposent à son pouvoir d'appréciation, et le lien de causalité entre la violation et le préjudice subi doit être direct (arrêt du 5 mars 1996, *Brasserie du Pêcheur SA contre Bundesrepublik Deutschland et The Queen contre Secretary of State for Transport*, ex parte : *Factortame Ltd et autres*, affaires jointes C-46/93 et C-48/93, ECLI:EU:C:1996:79).
11. Au sein de l'Union européenne, le système de la TVA a été harmonisé par des directives. S'agissant de la situation du requérant, qui a reçu une rémunération qui constitue la base d'imposition de la TVA due pour les années 1997 à 2009, il convient de tenir compte des dispositions de la sixième directive, et, après son abrogation le 31 décembre 2006, des dispositions de la directive TVA qui l'a remplacée. Dans le pourvoi en cassation, les moyens invoqués visent la violation de l'obligation d'adopter une réglementation nationale, résultant de l'article 11, A, paragraphe 1, sous a) et de l'article 11, A, paragraphe 2, sous a), de la sixième directive, et, par la suite, des articles 73 et 78, sous b), de la directive TVA. Ces dispositions prévoient les principes généraux suivants relatifs à la détermination de la base d'imposition :
- la base d'imposition est constituée, pour les livraisons de biens et les prestations de services, par tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations ;
 - sont à comprendre dans la base d'imposition les impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.
12. Les dispositions citées n'obligent pas, de prime abord, un État membre à adopter une réglementation ayant pour objet d'éliminer la TVA de la rémunération obtenue par le requérant au titre de ses fonctions de syndic de la masse d'insolvabilité ; il découle explicitement de ces dispositions que la base d'imposition ne contient pas la TVA elle-même. La solution adoptée à l'article 162 de la loi sur l'insolvabilité, dans sa version antérieure à l'entrée en vigueur de l'*ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy prawo upadłościowe i naprawcze i ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym* (loi du 9 juin 2011 sur la modification de la loi portant sur le droit de l'insolvabilité et de

l'assainissement et de la loi sur le Registre judiciaire national) (Dz. U. 142, position 828), c'est-à-dire avant le 23 juillet 2011, qui ne prévoit pas de majorer **[Or. 13]** la rémunération du syndic du montant de la TVA, suscite toutefois des doutes quant à sa conformité avec le système de la TVA régi par la sixième directive, puis par la directive TVA.

13. Dans sa résolution du 21 février 2008, le Sąd Najwyższy (Cour suprême) a considéré [omissis] que lorsqu'il définit la rémunération accordée au syndic, le juge de l'insolvabilité ne dispose d'aucun fondement lui permettant de prendre en considération la TVA afférente à cette rémunération, que ce soit indirectement, en tenant compte de cette taxe lors de la détermination du montant de la rémunération, ou directement, en majorant la rémunération accordée du montant de cette taxe. Cette décision a été rendue sur le fondement [des dispositions] du droit de l'insolvabilité datant de 1934, qui ne sont plus en vigueur et ne prévoient pas non plus la possibilité de majorer la rémunération du syndic du montant de la TVA. Le Sąd Najwyższy (Cour suprême) a toutefois observé que la solution adoptée en droit national est manifestement défavorable au syndic, qui, en se conformant à son obligation fiscale, voit la rémunération qui lui a été accordée par le tribunal, et qui lui a été versée, réduite du montant de la TVA. Le Sąd Najwyższy (Cour suprême) a considéré que cette conséquence défavorable pour le syndic ne pouvait être éliminée que par une modification de la législation en vigueur.
14. La nécessité d'une telle modification a été signalée par le Trybunał Konstytucyjny (Cour constitutionnelle) dans sa décision du 12 juin 2008 [OMISSIS], dans laquelle il a constaté un vide juridique dans la réglementation relative aux principes et aux procédures ayant pour objet d'inclure la TVA dans les frais de procédure correspondants aux montants dus aux experts judiciaires et autres personnes mandatées pour effectuer certains actes de procédures judiciaires, administratives et d'enquête et assujettis à cette taxe. Il a été souligné dans les motifs de cette décision que l'un des fondements du système de la TVA est sa neutralité, ce principe devant être respecté à l'égard de tous les assujettis. Les arguments du Trybunał Konstytucyjny (Cour constitutionnelle) sont à l'origine de la modification du droit de l'insolvabilité et de l'assainissement et de l'insertion dans cette loi, le 23 juillet 2011, à l'article 162, paragraphe 6, de l'obligation de majorer la rémunération du syndic du montant de la TVA. **[Or. 14]**
15. Le problème essentiel qui se pose au Sąd Najwyższy (Cour suprême) dans le cadre de l'examen du pourvoi en cassation du requérant porte sur la question de savoir s'il existe une disposition suffisamment claire qui impose l'adoption de normes conférant au syndic le droit de percevoir, du destinataire final de ses services, c'est-à-dire du patrimoine de l'entité insolvable, une rémunération majorée de la TVA.
16. Dans son arrêt du 24 octobre 1996, *Elida Gibbs Ltd contre Commissioners of Customs and Excise* (C-317/94, ECLI:EU:C:1996:400), la Cour a rappelé les principes sur lesquels se fonde l'harmonisation de la TVA, et a constaté au point

[19] que le principe de base réside dans le fait que le système de la TVA vise à grever uniquement le consommateur final. Par conséquent, la base d'imposition de la TVA à percevoir par les autorités fiscales ne peut pas être supérieure à la contrepartie effectivement payée par le consommateur final et sur laquelle la TVA qui pèse en définitive sur ce consommateur a été calculée. La Cour a également mis l'accent sur le principe de neutralité fiscale de la TVA, qui veut qu'à l'intérieur de chaque pays les marchandises semblables supportent la même charge fiscale, quelle que soit la longueur du circuit de production et de distribution. Selon ce principe, les assujettis ne sont pas grevés par la TVA, mais, lorsqu'ils interviennent dans le processus de production et de distribution antérieur au stade d'imposition finale, quel que soit le nombre de transactions intervenues, ils sont uniquement tenus de percevoir, à chaque étape de ce processus, la taxe pour le compte de l'administration fiscale, à laquelle ils la restituent. Il s'ensuit que dans le système de la TVA régi par le droit de l'Union, cette taxe ne devrait pas grever économiquement le syndic de l'insolvabilité, même s'il est tenu de la verser au budget de l'État. Le défaut d'introduction dans l'ordre juridique national d'une réglementation ne garantissant pas [NdT : Il conviendrait sans doute de lire *garantissant*.] le respect du principe de neutralité fiscale de la TVA à l'égard de groupes d'assujettis définis peut être considéré comme une atteinte à la nature même de cette taxe et une violation du principe de l'effectivité du droit de l'Union européenne.

17. Dans l'arrêt du 7 novembre 2013, *Corina-Hrisi Tulică contre Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor et Călin Ion Plavoșin contre Direcția [Or. 15] Generală a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Soluționare Contestații et Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Timiș* (affaires jointes C-249/12 et C-250/12, ECLI:EU:C:2013:722), la Cour a considéré que les articles 73 et 78 de la directive TVA doivent être interprétés en ce sens que, lorsque le prix d'un bien a été établi par les parties sans aucune mention de la taxe sur la valeur ajoutée et que le fournisseur dudit bien est la personne qui est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée due sur l'opération imposée, le prix convenu doit être considéré, dans le cas où le fournisseur n'a pas la possibilité de récupérer auprès de l'acquéreur la taxe sur la valeur ajoutée réclamée par l'administration fiscale, comme incluant déjà la taxe sur la valeur ajoutée. Il convient de noter toutefois que l'arrêt cité ne concerne pas la situation dans laquelle la rémunération du fournisseur du bien ou du prestataire de service est fixée, comme en l'espèce, par une autorité de l'État sur le fondement de taux légaux. La Cour n'a pas examiné la question de savoir si une norme imposant le paiement de la TVA due par l'entité qui peut être considérée comme le consommateur final du bien ou du service pouvait être déduite des dispositions de la directive. Néanmoins, il découle des points 35 et suivants de l'arrêt précité que la situation dans laquelle le droit d'un État membre ne permet pas au fournisseur de récupérer auprès de l'acquéreur la TVA ultérieurement exigée par l'administration fiscale est contraire au système de la TVA régi par la directive TVA.

18. La jurisprudence de la Cour nous conduit à conclure que le droit européen peut constituer, dans le contexte analysé, la source, pour un État membre, d'une obligation positive de légiférer. La nécessité de lever tout doute à cet égard justifie que le Sąd Najwyższy (Cour suprême) saisisse la Cour d'une question préjudicielle en application de l'article 267, troisième alinéa, TFUE.
19. [omissis] **[Or. 16]** [omissis]
[omissis] **[Or. 17]** [omissis]
[omissis]
[omissis] **[Or. 18]** [omissis]
[omissis] [considérations relatives à l'indépendance du pouvoir judiciaire, sans rapport avec la teneur de la question préjudicielle]

Certifié conforme à l'original

secrétaire-greffier

Justyna Kosińska

DOCUMENT DE TRAVAIL