

Affaire C-519/22**Demande de décision préjudicielle****Date de dépôt :**

4 août 2022

Juridiction de renvoi :

Fővárosi Törvényszék (Hongrie)

Date de la décision de renvoi :

31 mai 2022

Partie requérante :

MAX7 Design Kft.

Partie défenderesse :

Nemzeti Adó – és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[Le Fővárosi Törvényszék (la cour de Budapest-Capitale, Hongrie ; ci-après la « juridiction de céans »), saisi d'un recours visant à [la résolution d'un] litige administratif [OMISSIS] né dans une affaire fiscale, intenté par **MAX7 Design Kft.** ([OMISSIS] Budapest [OMISSIS]) [OMISSIS], partie requérante, contre le **Nemzeti Adó – és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** ([OMISSIS] Budapest [OMISSIS]) [OMISSIS], partie défenderesse, rend la présente

ordonnance :

La juridiction de céans [OMISSIS] introduit devant la Cour de justice de l'Union européenne une demande de décision préjudicielle portant sur les questions suivantes :

1) **Une réglementation nationale est-elle, compte tenu de l'article 273 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « directive TVA »), et du principe de proportionnalité visé à l'article 52, paragraphe 1, de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la « Charte »), compatible avec le droit à la liberté d'entreprise consacré à l'article 16 de la Charte lorsqu'elle prévoit que le numéro fiscal et le numéro fiscal communautaire d'une société peuvent être radiés pour cause de**

non-versement d'une garantie de paiement d'impôt imposée à celle-ci, même si les associés de la société n'ont pas été directement informés de l'imposition à celle-ci de la garantie de paiement d'impôt ou de la circonstance que l'imposition de ladite garantie est la conséquence du fait que le dirigeant de la société a ou avait le statut d'associé ou de dirigeant d'une autre personne morale ayant une dette fiscale impayée ?

2) Une réglementation nationale est-elle, compte tenu du critère de nécessité retenu à l'article 273 de la directive TVA et du principe de proportionnalité visé à l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, compatible avec le droit à la liberté d'entreprise au titre de l'article 16 de la Charte et le droit à un recours [effectif] consacré à l'article 47 de la Charte lorsqu'elle prévoit que le numéro fiscal et le numéro fiscal communautaire d'une société peuvent être radiés pour cause de non-versement d'une garantie de paiement d'impôt imposée à celle-ci, même si le délai minimal requis par les dispositions générales de la législation de l'État membre régissant la convocation de l'organe de décision d'une société n'est pas suffisant pour permettre à l'organe de décision de démettre le dirigeant à l'origine de l'empêchement ayant motivé ladite garantie de ses fonctions avant que la décision de l'autorité fiscale imposant la garantie devienne définitive, et de supprimer ainsi ledit empêchement dans un délai qui permettrait de faire disparaître l'obligation de dépôt de la garantie et, partant, d'éviter la radiation du numéro fiscal ?

3) Une réglementation nationale est-elle compatible avec le droit à la liberté d'entreprise au titre de l'article 16 de la Charte, avec la possibilité de limiter celui-ci dans une mesure nécessaire au sens de l'article 273 de la directive TVA et proportionnée au sens de l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, et avec le droit à un recours effectif au titre de l'article 47 de la Charte lorsqu'elle prévoit, de manière impérative et sans reconnaître un pouvoir d'appréciation aux autorités appliquant le droit, que

a) le fait que la société contribuable ait supprimé l'empêchement ayant motivé l'imposition de la garantie de paiement d'impôt après que la décision imposant ladite garantie est devenue définitive n'a pas d'incidence sur l'obligation de constituer la garantie ni, partant, sur la possibilité de radiation de son numéro fiscal, même si la suppression de l'empêchement a eu lieu – quoiqu'après que la décision imposant la garantie est devenue définitive – dans le délai de versement de la garantie[, et que,]

b) en cas de non-versement de la garantie de paiement d'impôt, la société contribuable ne peut pas, après l'expiration du délai de versement de ladite garantie, remédier aux conséquences juridiques de la radiation de son numéro fiscal, même si elle a supprimé l'empêchement qui a motivé l'imposition de la garantie dans le délai de versement de celle-ci, quoiqu'après que la décision qui l'a imposée est devenue définitive ?

[OMISSIS : éléments de procédure nationale]

Motifs

- 1 En vertu de l'article 267 [TFUE], la juridiction administrative de céans demande à la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après la « Cour de justice ») d'interpréter les dispositions du droit de l'Union nécessaires à la résolution du litige au principal.

I. Objet du litige et faits pertinents

- 2 Par [une] décision [OMISSIS] rendue le 19 décembre 2019 [ci-après la « décision définitive »], le Nemzeti Adó – és Vámhivatal Észak-budapesti Adó – és Vámigazgatósága (la Direction des Impôts et Douanes pour le district de Budapest-Nord de l'Administration nationale des Impôts et Douanes, Hongrie ; ci-après l'« autorité fiscale de premier degré ») a ordonné à la requérante de verser une garantie de paiement d'impôt d'un montant de 1 930 979 forints hongrois (HUF) après avoir appris, le 13 décembre 2019, l'existence d'un changement de personne concernant la requérante et justifiant l'imposition d'une telle garantie. La personne à cause de laquelle la garantie a été imposée était le dirigeant de la requérante, lequel avait été, du 14 février au 2 juin 2017, le dirigeant de la société « en liquidation » REGI FASHION Kft., une société qui, au moment de sa dissolution (le 9 février 2019), avait une dette fiscale d'un montant de 1 930 979 HUF.
- 3 La décision a été notifiée à la requérante et au dirigeant ; la date de notification était, dans les deux cas, le 21 décembre 2019 et, dans les deux cas, la notification a eu lieu par la réception effective par le dirigeant qui était, précisément, la personne à cause de laquelle la garantie de paiement d'impôt avait été imposée. La garantie devait être versée dans les 30 jours suivant la date de notification de la décision, c'est-à-dire le 20 janvier 2020 au plus tard. La décision pouvait faire l'objet, dans un délai de huit jours, d'une demande d'exonération de la part du dirigeant et d'un recours administratif de la part de la requérante, mais, ces voies de droit n'ayant pas été exercées, la décision est devenue définitive le 31 décembre 2019.
- 4 Au lieu d'introduire un recours, les associés de la société requérante ont, le 7 janvier 2020, fait disparaître la circonstance qui justifiait le versement de la garantie de paiement d'impôt en démettant le dirigeant de ses fonctions et en nommant un nouveau dirigeant, en conséquence de quoi la requérante a omis de déposer la garantie de paiement d'impôt.
- 5 Par [une seconde] décision [OMISSIS] – qui est à l'origine du présent litige –, l'autorité fiscale de premier degré a ordonné la radiation du numéro fiscal et du numéro fiscal communautaire de la requérante au motif que celle-ci ne s'était pas conformée dans le délai à son obligation de déposer la garantie de paiement d'impôt imposée par la décision [définitive] de ladite autorité fiscale.

- 6 [Le Nemzeti Adó – és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (la Direction des Recours de l'Administration nationale des Impôts et Douanes ; ci-après la « défenderesse »), saisi en tant qu'autorité fiscale de deuxième degré d'un recours administratif de la requérante, a confirmé la [seconde] décision rendue par l'autorité fiscale de premier degré. Ainsi qu'il ressort de sa décision, tant celle-ci que la [seconde] décision de l'autorité fiscale de premier degré sont fondées sur la non-exécution par la requérante de la décision définitive de l'autorité fiscale de premier degré relative à la garantie de paiement d'impôt.
- 7 La requérante a introduit un recours devant la juridiction de céans contre la décision de deuxième degré, en demandant l'annulation de cette décision ainsi que de la [seconde] décision de premier degré. Selon la requérante, la réglementation nationale invoquée dans les décisions et sur laquelle repose l'ensemble de la procédure est illégale, car elle est contraire à l'article 273 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 ; ci-après la « directive TVA »)] ainsi qu'aux articles 16, 47 et 52, paragraphe 1, de la Charte.
- 8 La défenderesse, qui ne conteste pas la teneur du recours introduit par la requérante, souligne que la réglementation ne laisse aucun pouvoir d'appréciation et que, si la garantie de paiement d'impôt n'est pas constituée, elle doit ordonner la radiation du numéro fiscal sans effectuer d'appréciation, et elle conclut, par conséquent, au rejet du recours pour défaut de fondement.
- 9 La résolution du présent litige sur le fond nécessite au préalable une réponse aux questions posées à la Cour de justice, comme il est expliqué ci-après.

Motifs du renvoi préjudiciel et arguments des parties

- 10 Sur la base du recours de la requérante, la juridiction de céans examine, comme question préalable dans le présent litige, le point de savoir si les règles du droit communautaire citées par la requérante s'opposent à la décision [de l'autorité fiscale de deuxième degré] et, plus généralement, aux dispositions de droit national relatives au versement de la garantie de paiement d'impôt et à la procédure à suivre en cas de non-versement de ladite garantie. Selon la législation nationale applicable, en effet, une société tenue de déposer une garantie de paiement d'impôt ne sera pas exempte de la sanction du non-respect de cette obligation (qui, en vertu de la législation, consiste non pas dans la suspension du numéro fiscal, mais dans sa radiation) si les associés de la société, après avoir eu connaissance de la décision imposant la garantie, remédient à la situation qui a motivé la garantie dans le délai qui leur est accordé par les dispositions régissant le fonctionnement des sociétés [à savoir les articles 3:17, paragraphe 1, et 3:190, paragraphe 1, de l'*a Polgári törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény* (la loi n° V de 2013, instituant le code civil ; ci-après « le code civil »)], [et le font, certes,] après que la décision imposant la garantie est devenue définitive, mais néanmoins dans le délai prévu pour le dépôt de celle-ci.

- 11 La requérante soutient que les articles 16 et 52, paragraphe 1, de la Charte doivent être interprétés en ce sens que la législation nationale applicable en l'espèce restreint de manière disproportionnée la liberté d'entreprise des associés. Elle a expliqué que, en l'espèce, le motif de l'imposition de la garantie de paiement d'impôt concernait son dirigeant, mais que la défenderesse n'a pas informé directement les associés de l'empêchement et de l'imposition de la garantie, dont seul le dirigeant a appris l'existence. Par conséquent, les associés de la société n'ont été en mesure d'agir pour supprimer l'empêchement qu'après que la décision [OMISSIS] qui a imposé la garantie est devenue définitive. La société requérante fait également valoir que la réglementation nationale ne donnait pas à ses associés la possibilité de s'assurer au préalable que la personne du dirigeant ne serait pas susceptible de constituer un motif d'imposition de la garantie, car il n'existe pas de registre où se trouvent consignées les circonstances justifiant une garantie de paiement d'impôt et, contrairement à ce que soutient la défenderesse, aucune attestation ne peut être demandée au sujet de telles circonstances, de sorte que, en l'espèce, les associés n'ont pu être informés de l'obligation de fournir la garantie et de son motif que lorsque le dirigeant à l'origine de l'empêchement leur a donné connaissance de la décision imposant celle-ci. Elle tient également à grief que, même si les associés avaient été informés de l'empêchement immédiatement, ils n'auraient disposé que de huit jours pour le supprimer (puisque'il s'agit là du délai de recours administratif, à l'expiration duquel la décision devient définitive), alors que le délai pour fournir la garantie était de 30 jours. La requérante invoque les règles de droit civil régissant le fonctionnement des organes suprêmes des sociétés, et en tire la conclusion que le délai de huit jours laissé aux associés est insuffisant pour supprimer l'empêchement tenant à la personne du dirigeant – la législation nationale prévoyant, en effet, un délai général de quinze jours pour convoquer l'organe suprême. Par ailleurs, selon la requérante, un recours administratif contre la décision imposant la garantie de paiement d'impôt aurait également été inefficace puisque, en vertu du droit national, un tel recours n'a pas d'effet suspensif de l'exécution de la décision. La requérante invoque les empêchements à l'enregistrement fiscal visés aux articles 24 et 19 de [*az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény* (la loi n° CL de 2017 instituant un code de procédure fiscale ; ci-après le « code de procédure fiscale »)], qui sont plus graves que les motifs justifiant la garantie de paiement d'impôt et qui, pourtant, donnent lieu, en vertu de la législation nationale, à une procédure nettement plus favorable aux contribuables, ce qui est contraire à l'exigence d'égalité de traitement prévue à l'article 273 de la directive TVA.
- 12 La requérante a expliqué que l'assemblée générale des associés, lorsqu'elle a, le 7 janvier 2020 – c'est-à-dire après que la décision imposant la garantie de paiement d'impôt est devenue définitive, mais dans le délai prévu pour le dépôt de celle-ci –, démis le dirigeant de ses fonctions, a supprimé la cause de l'imposition de la garantie, mais qu'elle était néanmoins toujours, en vertu de la législation nationale, tenue de déposer celle-ci. Elle fait également valoir que – malgré qu'elle ait supprimé la cause de la garantie de paiement d'impôt, comme expliqué ci-dessus – le non-versement de la garantie dans le délai a eu pour conséquence que son fonctionnement est devenu impossible puisque, en vertu de la législation

nationale, il ne peut pas être remédié à un manquement qui entraîne la radiation d'un numéro fiscal, et que la radiation du numéro fiscal a pour conséquence directe la radiation du contribuable et sa disparition sans laisser de successeur. Donc, selon la requérante, les règles de la législation nationale relatives à la garantie de paiement d'impôt impliquent des difficultés disproportionnées et une sanction sévère pour la société, de même que pour ses associés – par ailleurs innocents – qui n'ont aucune réelle possibilité de détecter l'empêchement ou d'y remédier, ce qui restreint de manière injustifiée et disproportionnée le droit [à la liberté] d'entreprise et porte atteinte à l'exigence d'égalité de traitement.

- 13 La requérante invoque ensuite l'article 273 de la directive TVA et la jurisprudence constante fondée sur cette disposition, notamment celle des arrêts de la Cour de justice du 27 septembre 2007, Collée (C-146/05, EU:C:2007:549), du 21 octobre 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), et du 26 octobre 2017, BB construct (C-534/16, EU:C:2017:820). Selon la requérante, le droit et la jurisprudence communautaires cités sont pertinents en l'espèce en ce que la décision de l'administration de radier le numéro fiscal affecte la participation de la requérante au régime de la TVA puisqu'elle a également pour conséquence d'exclure la comptabilisation et la déductibilité de la TVA dans son cas. Dans ce contexte, elle se prévaut du principe d'égalité de traitement, invoque, en ce qui concerne la garantie imposée au contribuable, l'exigence de nécessité visée à l'article 273 de la directive TVA et celle de proportionnalité visée à l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, et argue de la violation de l'article 47 de la Charte. En l'espèce, selon la requérante, on ne peut pas considérer comme une restriction proportionnée de la liberté d'entreprise une réglementation nationale relative à la garantie de paiement d'impôt en vertu de laquelle le numéro fiscal d'une société peut être radié sans que celle-ci puisse y remédier – ce qui peut aboutir indirectement à la disparition de la société sans laisser de successeur – en raison d'un empêchement tenant à la personne du dirigeant qui est imputable à une dette fiscale de moindre gravité dont les associés, même avec la plus grande vigilance, ne peuvent pas avoir appris l'existence au préalable, et qui ne peut pas être supprimé par les associés, ou ne peut l'être qu'au prix de grandes difficultés, dans le délai imposé pour les recours administratifs contre les décisions imposant une garantie de paiement d'impôt. Enfin, la requérante invoque également, en ce qui concerne le droit à un recours effectif, les arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme [du 21 janvier 2011, M.S.S. c. Belgique et Grèce (CE:ECHR:2011:0121JUD003069609), et du 25 mars 2014, Vučković et autres c. Serbie (CE:ECHR:2014:0325JUD001715311)].
- 14 La défenderesse, pour sa part, conteste la pertinence en l'espèce des règles et de la jurisprudence communautaires invoquées par la requérante. Selon elle, celles-ci intéressent le système commun de TVA de l'Union et le principe de neutralité de la TVA, et ne peuvent donc pas être appliquées au cas présent par analogie. Elle a également expliqué qu'il n'y a pas, en l'espèce, de nécessité d'interpréter le droit communautaire et que, en réalité, la requérante souhaiterait que la Cour de justice interprète non pas le droit communautaire mais le droit national, une interprétation qui relève de la compétence des juridictions nationales et que la Kúria [la Cour

suprême de Hongrie ; ci-après la « Cour suprême »], pour ce qui concerne la législation nationale applicable en l'espèce, a déjà effectuée dans son arrêt n° Kfv.I.35.591/2019/5 cité par la défenderesse. La défenderesse a également souligné que la décision [OMISSIS] imposant la garantie de paiement d'impôt obligeait la requérante non pas à supprimer l'empêchement, mais à déposer la garantie dans un délai de 30 jours (elle a confirmé l'application, en cas de non-respect de cette obligation, d'une sanction des plus sévères, à savoir la radiation du numéro fiscal), et souligné que cette décision aurait dû faire l'objet, dans un délai de huit jours, d'un recours administratif ou d'une demande d'exonération – que ni la requérante ni son dirigeant n'ont introduits – et que l'objet de la procédure principale n'est plus la légalité de cette décision, mais celle de la décision ordonnant la radiation du numéro fiscal.

II. Dispositions pertinentes

15 Règles de droit de l'Union :

– Article 16 de la Charte

« La liberté d'entreprise est reconnue conformément au droit de l'Union et aux législations et pratiques nationales. »

– Article 47 de la Charte

« Toute personne dont les droits et libertés garantis par le droit de l'Union ont été violés a droit à un recours effectif devant un tribunal dans le respect des conditions prévues au présent article.

Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable par un tribunal indépendant et impartial, établi préalablement par la loi. Toute personne a la possibilité de se faire conseiller, défendre et représenter.

[...] ».

– Article 52, paragraphe 1, de la Charte

« Toute limitation de l'exercice des droits et libertés reconnus par la présente Charte doit être prévue par la loi et respecter le contenu essentiel desdits droits et libertés. Dans le respect du principe de proportionnalité, des limitations ne peuvent être apportées que si elles sont nécessaires et répondent effectivement à des objectifs d'intérêt général reconnus par l'Union ou au besoin de protection des droits et libertés d'autrui. »

– Article 273 de la directive TVA

« 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.

[...] ».

16 Règles de droit national :

– Code de procédure fiscale, article 26 (« Garantie de paiement d'impôt »)

« 1. L'administration fiscale et douanière centrale examine, dans le cadre d'une procédure d'enregistrement fiscal, si, après l'établissement du numéro fiscal, il existe un motif tel que prévu au paragraphe 2 d'exiger une garantie de paiement d'impôt.

2. Après l'établissement du numéro fiscal, l'administration fiscale et douanière centrale ordonne au contribuable de déposer une garantie de paiement d'impôt si le dirigeant [...] du contribuable a été dirigeant [...] d'un autre contribuable qui, dans les cinq ans qui précèdent la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal, a cessé d'exister sans successeur en laissant une dette fiscale enregistrée auprès de l'administration fiscale et douanière centrale qui s'élève, après déduction du trop-perçu, à plus d'un million de forints [...], à condition que la relation juridique en qualité de dirigeant avec l'autre contribuable [...] ait existé le trois cent soixantième jour précédant celui de l'ouverture de la procédure de liquidation pour cause d'insolvabilité ou de radiation forcée du registre des entreprises, ou n'importe quel jour postérieurement à cette date, et que la créance fiscale n'ait pas été recouvrée en application de l'article 59, paragraphe 1, sous e), ou autrement avant le moment de l'introduction de la procédure d'enregistrement fiscal.

[...]

5. Le contribuable peut satisfaire à son obligation de constituer une garantie de paiement d'impôt

- a) en versant un montant forfaitaire sur son compte de dépôt spécial ouvert à cette fin par l'administration fiscale et douanière centrale, ou
- b) en présentant une lettre de garantie pour le montant de la garantie de paiement d'impôt exigée, valide douze mois à compter de la date de son émission et émise en faveur de l'administration fiscale et douanière centrale, en tant que bénéficiaire, par un établissement financier, un établissement de paiement ou une entreprise d'investissement inscrit au registre de la Banque centrale hongroise, ou établi et enregistré dans un autre État membre de l'Union européenne. Le versement de la garantie ou la présentation de la lettre de garantie doit être effectué dans les trente jours qui suivent la notification de la décision ordonnant le dépôt de la garantie de paiement

d'impôt. Aucune demande de relevé de forclusion n'est admise en cas de non-respect du délai.

6. L'administration fiscale et douanière centrale procède comme il est prévu à l'article 246, sous cette réserve que, lorsque le contribuable n'a pas respecté l'obligation de déposer la garantie de paiement d'impôt exigée par elle dans le délai prévu au paragraphe 5, elle communique la décision de radiation du numéro fiscal directement au contribuable sans publication d'un avis.

[...]

10. Le dirigeant [...] en considération duquel l'administration fiscale et douanière centrale a ordonné une garantie de paiement d'impôt peut, dans un délai qui ne doit pas, à peine de forclusion, dépasser huit jours à compter de la notification de la décision, introduire une demande d'exonération conforme à l'article 20, paragraphe 1. La demande est examinée en appliquant mutatis mutandis les dispositions de l'article 20, paragraphes 2 à 7.

11. L'obligation de dépôt d'une garantie de paiement d'impôt existe également si, après que l'imposition de la garantie est devenue définitive, un motif d'exiger une garantie de paiement d'impôt, tel que prévu au paragraphe 2, ne peut plus être constaté en raison d'un changement intervenu dans la personne du dirigeant [...]. »

– Code de procédure fiscale, article 28 (« Recours administratif concernant la garantie de paiement d'impôt »)

« 1. Un recours administratif peut être introduit dans un délai de huit jours à compter de la notification de la décision ordonnant le dépôt de la garantie de paiement d'impôt (aux fins de l'application du présent article, la « décision »). Aucune demande de relevé de forclusion n'est admise en cas de non-respect du délai.

[...]

4. Le recours contre la décision n'a pas d'effet suspensif du dépôt de la garantie de paiement d'impôt. »

– Code de procédure fiscale, article 24 (« Procédure d'enregistrement fiscal relative à la déclaration d'un changement »)

« 1. Dans les trente jours suivant le moment où a été porté à sa connaissance

a) un changement dans la personne du dirigeant ou du gérant, ou de l'associé investi d'un pouvoir de représentation, du contribuable tenu de s'inscrire dans le registre des entreprises,

[...]

- c) dans le cas d'une société à responsabilité limitée ou d'une société anonyme non cotée en bourse dans laquelle aucun associé ou actionnaire ne dispose de plus de 50 % des droits de vote ou d'une influence ayant le caractère d'une majorité qualifiée, un changement dans la personne de n'importe quel associé ou actionnaire, ou, dans le cas d'une société commerciale unipersonnelle, un changement dans la personne de l'associé ou de l'actionnaire,

l'administration fiscale et douanière centrale examine si, à la date de l'enregistrement du changement, celui-ci a eu pour conséquence de faire naître un empêchement tel que visé à l'article 19, paragraphe 2, sous a), point aa), sous b) ou sous c), ou si, dans les cinq ans qui ont précédé la date de l'enregistrement du changement, celui-ci a eu pour conséquence de faire naître un empêchement tel que visé à l'article 19, paragraphe 2, sous a), points ab) et ac).

2. En cas de constatation d'un empêchement, l'administration fiscale et douanière centrale enjoint au contribuable d'y mettre fin dans les quarante-cinq jours suivant la notification de l'injonction. Dans le cas où le contribuable ne respecte pas l'injonction et ne justifie pas son manquement, elle procède comme il est prévu à l'article 246. Un empêchement concernant la personne d'un associé ou d'un actionnaire, tel que visé à l'article 19, paragraphe 2, peut également survenir en conséquence d'une diminution de la détention de plus de 50 % des droits de vote ou de l'influence ayant le caractère d'une majorité qualifiée.

[...] ».

- Code de procédure fiscale, article 19 (« Empêchements à l'établissement d'un numéro fiscal dans la procédure d'enregistrement fiscal »)

« [...]

2. L'administration fiscale et douanière centrale refuse l'établissement d'un numéro fiscal si un dirigeant, un gérant, un associé ou un actionnaire du contribuable

- a) est ou a été un dirigeant, gérant, associé ou actionnaire d'un autre contribuable

aa) qui, à la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal, a une dette fiscale enregistrée auprès de l'administration fiscale et douanière centrale qui a perduré pendant 180 jours consécutifs et qui s'élève, après déduction du trop-perçu, à plus de cinq millions de forints ou, pour les contribuables disposant de la plus grande capacité fiscale, à plus de dix millions de forints,

ab) qui, dans les cinq ans qui précèdent la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal, a cessé d'exister sans successeur en laissant une dette fiscale enregistrée auprès de

l'administration fiscale et douanière centrale qui s'élève, après déduction du trop-perçu, à plus de cinq millions de forints ou, pour les contribuables disposant de la plus grande capacité fiscale, à plus de dix millions de forints, ou

- ac) dont l'administration fiscale et douanière centrale a, pour les motifs et selon la procédure prévus à l'article 227, paragraphe 3, et à l'article 246, radié le numéro fiscal de manière définitive dans les cinq ans qui précèdent la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal,
- b) a, à la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal, une dette fiscale enregistrée auprès de l'administration fiscale et douanière centrale qui a perduré pendant 180 jours consécutifs et qui s'élève, après déduction du trop-perçu, à plus de cinq millions de forints ou, pour les contribuables disposant de la plus grande capacité fiscale, à plus de dix millions de forints, ou
- c) est, à la date de l'introduction de la demande d'établissement du numéro fiscal, considéré comme définitivement interdit d'exercice de la fonction ou de la profession de dirigeant.

[...] ».

– Code de procédure fiscale, article 246 (« Radiation du numéro fiscal »)

« [...]

7. Après la radiation du numéro fiscal, le contribuable peut demander le rétablissement du numéro fiscal par une demande adressée à l'administration fiscale et douanière centrale. L'administration fiscale et douanière centrale rétablit le numéro fiscal à la date de l'introduction de la demande si

- a) le motif de la radiation du numéro fiscal n'existe plus[, ou]
- b) le contribuable a entièrement remédié à la défaillance qui a motivé la radiation du numéro fiscal,

[...] ».

– Code civil, article 3:17 (« Convocation aux réunions de l'organe de décision »)

« 1. Les réunions de l'organe de décision sont convoquées par le dirigeant par l'envoi ou la publication des convocations.

[...]

5. Si une réunion de l'organe de décision n'a pas été régulièrement convoquée, elle peut être tenue si toutes les personnes ayant le droit d'y participer y sont présentes et acceptent à l'unanimité de la tenir.

[...] ».

– Code civil, article 3:190 (« Ordre du jour »)

« 1. La convocation des associés à l'assemblée générale des associés contient l'ordre du jour de celle-ci. Il doit s'écouler au moins quinze jours entre l'envoi des convocations et la date de l'assemblée générale. Le contrat de société ne peut valablement fixer une période inférieure à trois jours.

[...] ».

III. Nécessité d'une procédure préjudicielle

- 17 La juridiction de céans est la juridiction administrative compétente pour contrôler la légalité de la décision [OMISSIS] de l'autorité fiscale de deuxième degré. Selon la requérante, l'article 26, paragraphes 2, 5, 6 et 11, et l'article 28, paragraphe 4, du code de procédure fiscale sont contraires aux exigences d'égalité de traitement et de proportionnalité visées respectivement à l'article 273 de la directive TVA et à l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, ainsi qu'au principe de la liberté d'entreprise reconnu par l'article 16 de la Charte et au droit à un recours effectif consacré à l'article 47 de la Charte.
- 18 La juridiction de céans estime que, si la thèse de la requérante l'emporte, la loi nationale pourrait, en vertu du principe de la primauté du droit de l'Union, être écartée, ce qui a pour conséquence qu'une interprétation du droit de l'Union est nécessaire, et c'est pourquoi elle a examiné, avant toute chose, si les conditions d'introduction d'une procédure de renvoi préjudiciel, telles qu'énoncées dans l'arrêt du 6 octobre 1982, Cilfit e.a. (283/81, EU:C:1982:335), sont présentes.
- 19 Selon la jurisprudence de la Cour de justice, une interprétation par celle-ci d'une disposition du droit de l'Union est nécessaire lorsque la règle en question ne répond pas aux exigences de l'acte clair et de l'acte éclairé, c'est-à-dire lorsque la question soulevée est pertinente, que la disposition du droit de l'Union en cause n'a pas encore fait l'objet d'une interprétation de la part de la Cour ou que l'interprétation correcte du droit de l'Union ne s'impose pas avec une évidence telle qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable.
- 20 Étant donné que la radiation du numéro fiscal de la requérante et, simultanément, de son numéro fiscal communautaire a eu lieu parce que les conditions de la garantie de paiement d'impôt, telles que prévues à l'article 26, paragraphe 2, du code de procédure fiscale, étaient réunies et que ladite garantie n'a pas été versée dans le délai imposé par l'article 26, paragraphe 5, du code, il est nécessaire, pour pouvoir statuer au fond sur le recours de la requérante, que la juridiction de céans

constate que le recours de la requérante est fondé au regard de ce qui est invoqué dans la requête, à savoir la violation du droit de l'Union par la procédure relative à ladite garantie[. E]n effet, comme l'a justement relevé la défenderesse, les règles que celle-ci est tenue d'appliquer prévoient, en cas de non-versement de la garantie de paiement d'impôt, que l'administration fiscale doit radier le numéro fiscal, et cela de façon impérative, c'est-à-dire sans possibilité d'appréciation, même si, au moment de la décision, le motif de l'obligation de verser la garantie n'existe plus (voir article 26, paragraphe 11, du code de procédure fiscale) parce que, par exemple, le contribuable – comme c'est le cas en l'espèce – l'a fait disparaître. Ainsi la question de la conformité des articles 26 et 28 du code de procédure fiscale avec les principes énoncés à l'article 273 de la directive TVA et dans la Charte a une influence sur le fond de l'affaire et, par conséquent, il est satisfait à la condition de l'ouverture d'une procédure préjudicielle selon laquelle la question doit être pertinente, c'est-à-dire qu'un jugement différent doit pouvoir être rendu sur le fond de l'affaire lorsque la réponse donnée à la question est favorable à la requérante.

- 21 La juridiction de céans a ensuite examiné si les dispositions en question ont été interprétées par la Cour de justice, c'est-à-dire si une juridiction nationale a déjà engagé une procédure préjudicielle concernant une disposition invoquée par la requérante. À cet égard, on peut relever que, bien que la Cour de justice ait, par le passé, examiné l'article 273 de la directive TVA – en considérant également l'article 16 de la Charte – dans son arrêt du 26 octobre 2017, *BB construct* (C-534/16, EU:C:2017:820 ; ci-après l'« arrêt *BB construct* »), elle ne l'a pas fait dans le contexte de la réglementation hongroise mais de la réglementation slovaque, or il est incontestable que, si cette dernière prescrit le versement d'une garantie de paiement d'impôt – qui est, d'ailleurs, comparable à celle imposée par la réglementation hongroise –, ce n'est pas la procédure à suivre pour constituer et verser la garantie qui a été examiné dans cette affaire, contrairement au présent cas d'espèce, mais exclusivement le montant de la garantie [;] en outre, puisque l'article 273 de la directive TVA est une disposition d'habilitation qui définit le cadre de l'habilitation, le respect de cette disposition dépendra dans tous les cas des circonstances particulières de chacun d'eux. Après avoir considéré ce qui précède, la juridiction de céans estime qu'est remplie la condition du renvoi préjudiciel selon laquelle la disposition de droit communautaire en cause ne doit pas encore avoir été interprétée par la Cour de justice en prenant en compte les considérations telles qu'exposées dans la requête de la requérante. À cet égard, la juridiction de céans signale également que, contrairement à la position de la défenderesse, elle partage l'argument de la requérante selon lequel la disposition de l'article 273 de la directive TVA est pertinente en l'espèce et que l'affaire, même si elle ne concerne pas directement le système commun de TVA, peut concerner celui-ci par le biais des opérations nationales et communautaires de la requérante – pour lesquelles l'existence du numéro fiscal et du numéro fiscal communautaire de la requérante est une condition indispensable –, de sorte que l'interprétation de cette disposition de la directive TVA a, en tout état de cause, une influence sur la solution du litige au principal.

22 Enfin, la juridiction de céans a aussi examiné si est remplie la condition selon laquelle l'interprétation correcte du droit communautaire ne doit pas s'imposer avec une évidence telle qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable. [On peut constater que] la jurisprudence établie par les arrêts de la Cour suprême sur la base de la réglementation nationale, jurisprudence que la défenderesse a invoquée et dont le juge est tenu de justifier l'éventuelle mise à l'écart dans sa décision de fond, va en ce sens que l'absence de dépôt de la garantie de paiement d'impôt dans le délai prescrit par l'article 26, paragraphe 5, du code de procédure fiscale entraîne, en vertu des dispositions impératives du code, la radiation du numéro fiscal sans que le contribuable puisse y remédier, et ce même si la cause de l'imposition de la garantie a été supprimée. En outre, les arguments des parties au litige sur la nécessité d'appliquer le droit communautaire en l'espèce présentent des différences significatives, ce qui semble démontrer que la pratique de l'État membre telle qu'elle ressort de l'application du droit par l'administration fiscale et par les juridictions nationales n'est pas davantage, pour cette raison, conforme à la doctrine de l'acte clair élaborée dans l'affaire CILFIT. Compte tenu de ce qui précède, la condition pour l'introduction de la procédure préjudicielle selon laquelle l'interprétation correcte du droit communautaire ne doit pas, vu la pratique de l'État membre dans l'interprétation du droit, s'imposer avec une évidence telle qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable, est également remplie en l'espèce.

IV. À propos des questions posées par la juridiction de céans

23 Les première et deuxième questions posées par la juridiction de céans sont étroitement liées. Ces questions portent, certes, sur des aspects de l'interprétation du droit communautaire qui ont pour conséquence que les dispositions concernées de la réglementation nationale pourraient elles-mêmes être éventuellement contraires au droit communautaire – de sorte qu'un examen distinct se justifie en ce qui les concerne –, mais elles peuvent aussi, en substance, être formulées comme portant sur le point de savoir si, lorsqu'existe un motif d'imposer une garantie de paiement d'impôt tenant à la personne du dirigeant, il est compatible avec le contenu de la liberté d'entreprise consacrée par l'article 16 de la Charte – compte tenu également du principe de proportionnalité visé à l'article 52, paragraphe 1, de celle-ci – qu'une réglementation d'un État membre applicable dans une situation telle que celle en cause prévoit que l'administration fiscale peut essentiellement décider de l'imposition à la société d'une garantie de paiement d'impôt, ainsi que des conséquences juridiques du respect ou de l'inobservation de cette mesure, en excluant [de la procédure] les associés de la société, et en ne tenant pas compte de leur décision ainsi que du point de savoir s'ils connaissent le motif de l'imposition de la garantie. Soit, exprimé encore plus simplement, et en considérant, à cet égard, le contenu de l'article 52, paragraphe 1, de la Charte et du point 36 de l'arrêt BB construct : l'exercice de la liberté d'entreprise et d'une activité économique est-il limité en conformité avec le droit et de manière proportionnée lorsque l'administration fiscale peut, par une décision définitive, décider de l'imposition d'une garantie de paiement d'impôt affectant le

fonctionnement et l'existence de la société, et déterminer ses conséquences juridiques, de telle façon que les associés de la société – qui ne sont pas concernés par la circonstance qui a motivé l'imposition de la garantie, et qui n'en avaient peut-être pas connaissance au préalable puisqu'ils n'en ont été informés que par la décision de l'administration fiscale – n'ont aucune possibilité de prendre une mesure ou une décision matérielle à cet égard afin de supprimer le motif pour lequel la garantie a été imposée. Les première et deuxième questions amènent donc à examiner l'exclusion de la possibilité pour les associés de la société de prendre une mesure ou une décision matérielle, et cela selon deux points de vue différents. La première question vise la prise de connaissance par les associés de la société, tandis que la deuxième concerne les possibilités pour les associés de prendre une mesure ou une décision matérielle.

- 24 En ce qui concerne la première question : dans l'affaire au principal, la cause de l'imposition de la garantie de paiement d'impôt tenait uniquement à la personne du dirigeant de la société requérante, et les associés de la société n'ont pas pu apprendre l'existence de ce motif à l'avance puisque, selon la réglementation nationale, il n'y a pas de registre prouvant l'existence ou l'absence des motifs de l'imposition d'une garantie de paiement d'impôt, tels qu'énumérés à l'article 26, paragraphe 2, du code de procédure fiscale, et il n'est pas davantage possible de demander une attestation à ce sujet. En dépit de cela, la décision d'imposer la garantie n'a été communiquée par l'autorité fiscale de premier degré qu'au dirigeant de la société et n'a été portée à la connaissance des associés que par le dirigeant concerné lui-même. Cette circonstance a un lien étroit avec le délai du recours administratif contre les décisions imposant une telle garantie et aussi, par conséquent, avec les possibilités pour les associés de la société d'adopter la mesure visée à la deuxième question puisque, selon les termes de l'article 26, paragraphe 11, du code de procédure fiscale, ce n'est qu'avant que la décision imposant la garantie devienne définitive que la suppression de l'empêchement peut avoir pour effet d'éteindre l'obligation de fournir la garantie, or l'acquisition par la décision d'un caractère définitif est liée à une prise de connaissance par le dirigeant et non par les associés, bien que le motif ne puisse en être supprimé que par ces derniers. C'est pourquoi, selon la juridiction de céans, le seul fait que, en vertu de la réglementation de l'État membre, la décision imposant une garantie de paiement d'impôt ne doive pas aussi être directement communiquée par l'administration fiscale aux associés qui ne sont pas concernés par la cause de la garantie (ce qu'elle n'a effectivement pas été dans l'affaire au principal) constitue une restriction disproportionnée, en violation de l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, à la liberté d'entreprise consacrée par l'article 16 de celle-ci dès lors que, de cette manière, une mesure qui affecte définitivement le fonctionnement et l'existence de la société peut produire ses effets juridiques indépendamment de ce qu'ont appris les associés de celle-ci.
- 25 En ce qui concerne la deuxième question : la disposition de l'article 26, paragraphe 11, du code de procédure fiscale, dont il a été question ci-dessus, a également un lien avec les mesures que les associés de la société ont la possibilité de prendre. Dès lors que, dans l'affaire au principal, il n'a été possible de

supprimer la cause de l'imposition de la garantie de paiement d'impôt affectant de manière définitive le fonctionnement et l'existence de la société qu'en changeant la personne du dirigeant – une décision qui, en vertu du droit national, relevait (ce que la défenderesse conteste) de la compétence de l'organe suprême de la société, composé de ses associés –, la liberté d'entreprise consacrée par l'article 16 de la Charte est nécessairement concernée par le point de savoir quelles sont les mesures matérielles que les associés de la société ont la faculté d'adopter en vertu de la réglementation nationale afin de supprimer l'empêchement de manière à mettre fin à l'obligation de déposer une garantie de paiement d'impôt. La juridiction de céans fait observer, à cet égard, que, bien que la défenderesse fasse valoir, indiscutablement à juste titre, que la décision imposant la garantie de paiement d'impôt n'ordonne pas, avant tout, au contribuable de supprimer la cause de l'imposition de la garantie mais bien de déposer celle-ci, [néanmoins,] puisque, ainsi qu'il ressort de l'article 26, paragraphe 11, du code de procédure fiscale, le contribuable a la possibilité de supprimer la circonstance à l'origine de l'imposition de la garantie de manière à faire disparaître cette obligation, il faut nécessairement examiner – dans le cadre de la liberté d'entreprise au sens de l'article 16 de la Charte et de la proportionnalité des possibilités de restreindre celle-ci, au sens de l'article 52, paragraphe 1, de la Charte – de quelle manière le droit national en garantit une réelle possibilité. L'examen de cette question est d'autant plus justifié que, en vertu de l'article 28, paragraphe 4, du code de procédure fiscale, le recours administratif contre une décision imposant une garantie de paiement d'impôt n'a pas d'effet suspensif de l'exécution de celle-ci, si bien que son utilisation est, du point de vue du contribuable, moins appropriée que la suppression de l'empêchement dans un délai qui permettrait de faire disparaître son obligation de déposer la garantie.

- 26 Ainsi qu'il ressort de ce qui précède, [l'exercice d'une voie de droit est,] en vertu de l'article 26, paragraphe 11, du code de procédure fiscale, possible dans un délai de huit jours à compter de la notification de la décision, car, passé ce délai, la suppression de la cause de la garantie de paiement d'impôt n'entraîne plus, à elle seule, la disparition de l'obligation de dépôt de celle-ci, et la sanction des plus sévères – à savoir la radiation du numéro fiscal – ne peut, dès ce moment, être évitée qu'en déposant la garantie. En ce qui concerne les personnes morales, et [particulièrement] la requérante en tant que société à responsabilité limitée, les règles générales du droit national relatives à la prise de décisions par les associés sont celles des articles 3:17, paragraphe 1, et 3:190, paragraphe 1, du code civil, qui prévoient que quinze jours au moins doivent s'écouler entre la convocation de l'organe suprême et la date à laquelle celui-ci adopte ses décisions. Selon la juridiction de céans, il ressort d'une lecture conjointe des deux dispositions que la réglementation restreint de manière disproportionnée la liberté d'entreprise consacrée par l'article 16 de la Charte puisque la société n'a pas effectivement le moyen de faire disparaître l'obligation de déposer la garantie de paiement d'impôt de manière à supprimer l'empêchement par le biais d'une décision des associés (la réglementation nationale privant essentiellement la société de cette possibilité, sans justification) et puisque, ainsi, ce n'est qu'en versant la garantie qu'elle peut

éviter la radiation du numéro fiscal et, en définitive, sa disparition sans laisser de successeur.

27 La juridiction de céans souhaite savoir si, dans les circonstances visées dans la deuxième question, les dispositions de la législation nationale relatives à la garantie de paiement d'impôt sont compatibles avec le principe d'égalité de traitement au sens de l'article 273 de la directive TVA, et, à cet égard, avec le principe de nécessité – que les législateurs nationaux doivent respecter en vertu de cet article aussi – et avec le principe de proportionnalité visé à l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, au regard desquels principes la réglementation nationale est critiquée par la requérante. En effet, tandis que, en ce qui concerne la garantie de paiement d'impôt, ce sont les dettes fiscales supérieures à un million de HUF qui, en vertu de l'article 26, paragraphe 2, du code de procédure fiscale, entrent en ligne de compte (il s'agit là du motif dont il est question dans l'affaire au principal), ce sont, en ce qui concerne les empêchements à l'enregistrement fiscal visés à l'article 19, paragraphe 2, sous a), du code – dont l'application s'impose en vertu de l'article 24, paragraphe 1, sous a), de celui-ci –, les dettes fiscales supérieures à cinq millions de HUF – c'est-à-dire une hypothèse plus grave que celle qui donne lieu à l'imposition de la garantie – qui constituent un motif possible de radiation du numéro fiscal dans le cadre de l'enregistrement des changements [relatifs à] la société. En ce qui concerne ces dispositions, la requérante conclut que les principes d'égalité de traitement et de proportionnalité ont été violés, car, tandis que la société ne dispose, dans le cas de la garantie de paiement d'impôt, que de huit jours en vertu de l'article 26, paragraphe 11, du code pour supprimer l'empêchement, elle dispose, dans le cas – plus grave – d'un empêchement à l'enregistrement fiscal tel que visé à l'article 24, paragraphe 1, sous a), du code, de 45 jours pour le supprimer en vertu de l'article 24, paragraphe 2, de celui-ci. Dans les deux cas, le fait de ne pas prendre de mesures pour se conformer à l'injonction de l'administration fiscale est passible de la même sanction, à savoir la radiation du numéro fiscal en vertu de l'article 246 du code. Dès lors, selon ces dispositions, la société peut, à cause de la relation du dirigeant avec une société défunte ayant une dette fiscale d'un moindre montant, tomber, avec un délai plus court et sans réelle possibilité matérielle de supprimer l'empêchement, sous le coup de la même grave sanction excluant son fonctionnement et son existence que si ce lien existait avec une société défunte ayant une dette fiscale plus élevée, [si bien que ces] dispositions sont, selon la juridiction de céans, susceptibles de violer les principes et les exigences susmentionnées de la directive TVA et de la Charte.

28 La troisième question de la juridiction de céans concerne deux particularités des règles nationales concernant la garantie de paiement d'impôt, qui ont été confirmées par la jurisprudence nationale et ont déjà été partiellement abordées ci-dessus. La particularité concernée par la sous-question a) est que la suppression de la cause de la garantie de paiement d'impôt n'a pour effet d'éteindre l'obligation de déposer la garantie qu'avant que la décision imposant celle-ci devienne définitive, l'obligation de déposer la garantie ne s'éteignant pas si la société supprime la cause elle-même dans le délai imparti pour le dépôt, mais

après que la décision est devenue définitive. La particularité concernée par la sous-question b) est que, une fois que le délai prévu par la législation nationale pour déposer la garantie a expiré sans que le dépôt ait eu lieu, la cause de la radiation du numéro fiscal ne peut plus être supprimée, de sorte que la société ne peut pas remédier à la radiation de son numéro fiscal – ni éviter, par voie de conséquence, sa disparition sans laisser de successeur –, que ce soit en supprimant la cause de la garantie, comme décrit ci-dessus, ou en versant celle-ci après coup, et, dans ce cas, le recours juridictionnel contre la décision administrative de radiation du numéro fiscal ne peut pas davantage aboutir à un tel résultat, ce qui amène la juridiction de céans à douter du respect par cette législation du droit à un recours effectif et efficace consacré par l'article 47 de la Charte et de l'exigence de proportionnalité visée à l'article 52, paragraphe 1, de celle-ci.

- 29 La troisième question, sous a), concerne aussi les règles de droit national examinées dans le cadre de la deuxième question. Puisque, selon le point de vue de la juridiction de céans exposé ci-dessus, les dispositions du droit national ont eu pour effet, dans l'affaire au principal, que la société requérante, en tant que contribuable, n'a pas eu la possibilité effective de supprimer la cause de l'imposition de la garantie de paiement d'impôt de manière à faire disparaître son obligation de déposer cette garantie, il serait possible d'examiner la particularité du droit national visée dans la sous-question a) sous cet angle, mais il est également possible d'examiner cette question de manière autonome. Toutefois, la juridiction de céans estime que l'examen repose dans les deux cas sur une appréciation du point de savoir ce qui présente l'intérêt le plus important : le versement de la garantie ou la suppression de la cause de celle-ci. Selon la juridiction de céans – compte tenu de l'article 273 de la directive TVA, du droit à la liberté d'entreprise reconnu par l'article 16 de la Charte et des exigences qu'une limitation de ce droit doit respecter en vertu de l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, et vu le contenu des points 36 à 42 de l'arrêt BB construct –, il ressort du droit communautaire que c'est principalement la suppression de la cause de la garantie qui est d'intérêt public et, partant, c'est avant tout elle que la législation nationale devrait rendre possible et non le dépôt d'une garantie du montant le plus élevé possible, indépendamment de toutes les circonstances, et notamment de la suppression de la cause qui justifiait son imposition, car c'est à une restriction injustifiée et disproportionnée de la liberté d'entreprise qu'aboutit une législation nationale qui, alors que la cause de la garantie a été supprimée dans le délai de versement de celle-ci – quoiqu'après que la décision qui l'a imposée est devenue définitive –, maintient néanmoins inchangée l'obligation de la déposer, une obligation qui restreint la libre utilisation des ressources financières dont dispose la société et porte, par voie de conséquence, atteinte à la liberté d'entreprise (voir arrêt BB construct, point 38).
- 30 Outre ce qui précède, l'affaire au principal a également vu apparaître un différend entre les parties en ce qui concerne l'interprétation du délai de versement de la garantie de paiement d'impôt, tel qu'imposé à l'article 26, paragraphe 5, du code de procédure fiscale, et en ce qui concerne l'effet de ce délai et de l'obligation prévue à l'article 26, paragraphe 11, du code au regard de l'article 246,

paragraphe 7, sous b), de celui-ci. En soulignant que la disposition de droit national relative au délai en question a été interprétée par la jurisprudence nationale comme imposant celui-ci à peine de forclusion [voir jugement n° 13.K.27.388/2019/8 du Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (tribunal administratif et du travail de Miskolc) et arrêt n° Kfv.I.35.591/2019/5 de la Cour suprême], excluant ainsi la possibilité pour le contribuable, en cas de défaut de dépôt de la garantie, de réparer le manquement à l'origine de la radiation du numéro fiscal, la juridiction de céans estime qu'une interprétation du droit communautaire est nécessaire à cet égard également afin de pouvoir apprécier la compatibilité avec celui-ci de cette jurisprudence nationale et de la réglementation nationale en cause. En effet, dans l'affaire au principal, le contribuable requérant, bien qu'ayant fait disparaître la circonstance qui a motivé la garantie de paiement d'impôt, a, en ne versant pas la garantie dans le délai, définitivement perdu la possibilité de remédier à la radiation de son numéro fiscal dès lors que, selon la jurisprudence nationale, il avait ainsi méconnu un délai prescrit à peine de forclusion et ne pouvait donc plus être en mesure de réparer intégralement son manquement qui a motivé la radiation du numéro fiscal, ce qui était indispensable pour remédier à ladite radiation [voir article 246, paragraphe 7, sous b), du code de procédure fiscale].

- 31 Selon la juridiction de céans, tout cela entraîne, d'une part, une restriction disproportionnée et injustifiée à la liberté d'entreprise au titre de l'article 16 de la Charte puisque la société ne peut éviter la radiation du numéro fiscal qu'en respectant une obligation – [le versement de] la garantie de paiement d'impôt – qui restreint la libre utilisation des ressources financières dont elle dispose et porte, par voie de conséquence, atteinte à la liberté d'entreprise, et entraîne, d'autre part, une violation du droit à un recours effectif consacré par l'article 47 de la Charte puisque, contre la décision obligeant au versement de la garantie, un simple délai de huit jours est ouvert au dirigeant de la société pour introduire une demande d'exonération et à la société requérante pour introduire un recours administratif, sans que le recours ait un effet suspensif du versement de la garantie ; quant à la juridiction saisie du recours de la partie requérante agissant en justice contre la décision de radiation du numéro fiscal, elle ne peut pas, n'ayant pas de pouvoir d'appréciation, tenir compte de cette circonstance que, au moment où la décision de radiation a été adoptée, la cause en raison de laquelle la procédure a été engagée n'existe plus puisque la société l'a fait disparaître, de sorte que la juridiction ne peut pas davantage, par le biais des possibilités décisionnelles dont elle dispose en vertu des règles de procédure (annulation ou révision de la décision de l'administration fiscale), mettre le contribuable en mesure d'éviter, en faisant disparaître la cause de l'obligation de verser la garantie, la sanction la plus sévère prévue par le code de procédure fiscale – à savoir la radiation du numéro fiscal – et d'éviter, par voie de conséquence, la perte de la personnalité juridique. La juridiction de céans fait ici observer que, suite à la radiation du numéro fiscal, le tribunal des sociétés a par ordonnance, dans le délai de recours de 30 jours, interdit à la requérante de poursuivre son activité et ordonné l'ouverture d'une procédure de radiation forcée du registre des

entreprises, si bien que la requérante ne pouvait agir en justice que si la juridiction de céans faisait droit à sa demande de protection juridique immédiate.

[OMISSIS : éléments de procédure nationale]

Budapest, le 31 mai 2022

[signature]

DOCUMENT DE TRAVAIL