

Version anonymisée

Traduction

C-146/21 -1

Affaire C-146/21

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

3 mars 2021

Juridiction de renvoi :

Curtea de Apel București (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

9 décembre 2020

Partie requérante :

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București –
Administrația sector 1 a finanțelor publice

Parties défenderesses :

VB

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București –
Serviciul soluționare contestații 1

[OMISSIS]

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

**NEUVIÈME CHAMBRE DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF ET
FISCAL**

ORDONNANCE

Audience publique du 9 décembre 2020

[OMISSIS]

La juridiction de céans est saisie du pourvoi formé *par la défenderesse en première instance et requérante au pourvoi*, la *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (direction générale régionale des finances publiques de Bucarest, Roumanie), *représentée par l'Administrația sector 1 a finanțelor publice* (administration des finances publiques du 1^{er} arrondissement de Bucarest, Roumanie), contre l'arrêt civil [du] [OMISSIS] 24 juin 2019 rendu par le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest, Roumanie), chambre du contentieux administratif et fiscal, dans l'affaire l'opposant à la *requérante en première instance et défenderesse au pourvoi*, VB, ainsi qu'à la *défenderesse en première instance et au pourvoi*, la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest, *représentée par le Serviciul soluționare contestații 1* (service du traitement des réclamations n° 1), ayant pour objet la « réclamation introduite contre un acte administratif fiscal – la décision [du] [OMISSIS] 12 juillet 2018 ».

[OMISSIS]

LA CURTEA DE APEL [BUCUREȘTI] (cour d'appel de Bucarest),

sur la demande tendant à saisir la Cour de justice de l'Union européenne [OMISSIS], retient ce qui suit :

I. Les circonstances de l'affaire

La requérante, VB, est propriétaire de terrains forestiers dans les départements de Vâlcea et de Gorj, surfaces qui ont été exploitées de 2011 à 2017 dans le cadre de contrats de vente de bois sur pied conclus avec plusieurs sociétés agréées pour l'exploitation du bois.

Un contrôle fiscal partiel a eu lieu du 5 décembre 2017 au 2 février 2018, ayant pour objectif de vérifier la véracité et l'exactitude de l'accomplissement des obligations fiscales, la période soumise au contrôle fiscal étant du 1^{er} octobre 2011 au 30 septembre 2017.

Les contrôleurs fiscaux ont vérifié les ventes de bois sur pied et ont constaté que, au mois de septembre 2011, le chiffre d'affaires de la requérante avait dépassé le plafond spécial d'exonération pour les petites entreprises prévu à l'article 152, paragraphe 1, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts) – disposition légale en vigueur au cours du mois de septembre 2011. Conformément à ces dispositions légales, le contribuable devait s'identifier à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans un délai de 10 jours à compter de la fin du mois de septembre 2011 et devenir redevable de la TVA à compter du 1^{er} novembre 2011. **[Or. 2]**

La requérante ayant omis de s'identifier à la TVA, les contrôleurs fiscaux ont procédé, rétroactivement, à un nouveau calcul de la TVA due à compter du mois

de novembre 2011 en appliquant la méthode du calcul inversé, estimant que le prix de vente comprend également la TVA.

De même, par décision [du] [OMISSIS] 21 novembre 2017, l'organe de contrôle a établi l'obligation de déposer la déclaration 070 dans un délai de 10 jours. La requérante s'est conformée aux dispositions de l'autorité fiscale et a procédé à l'identification à la TVA, de sorte que, le 29 novembre 2017, elle a rempli et déposé la déclaration 070.

Le contrôle fiscal a été clôturé par l'établissement du rapport de contrôle fiscal [du] [OMISSIS] 16 février 2018 et de l'avis d'imposition [du] [OMISSIS] 16 février 2018. Dans lesdits actes administratifs, les contrôleurs fiscaux ont calculé la taxe dont [la requérante] aurait effectivement dû s'acquitter si elle avait été identifiée à la TVA, à savoir la TVA afférente à toutes les ventes qui ont eu lieu après le dépassement du plafond de 119 000 lei roumains (RON), sans appliquer les mesures d'autoliquidation, en fixant une TVA supplémentaire perçue d'un montant de 196 634 RON.

Par sa réclamation introduite contre l'avis d'imposition [OMISSIS], la requérante a fait valoir auprès de l'organe chargé du traitement de celle-ci que les ventes de bois sur pied étaient soumises au mécanisme de l'autoliquidation, mécanisme de simplification dont l'application n'est pas subordonnée à l'existence du numéro de TVA du fournisseur, car l'essentiel pour l'application dudit mécanisme est que les deux parties soient assujetties, indépendamment du point de savoir si elles se sont conformées à l'obligation de s'identifier à la TVA.

Par décision [du] [OMISSIS] 12 juillet 2018, la réclamation de la requérante [OMISSIS] a été rejetée au motif, notamment, que l'application de l'autoliquidation est subordonnée à la condition que tant le fournisseur que le bénéficiaire soient identifiés à la TVA, conformément à l'article 153 de la loi n° 571/2003 portant code des impôts.

Par requête inscrite au rôle du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal, le 17 décembre 2018 [OMISSIS], la requérante, VB, a assigné les défenderesses, la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest – administration des finances publiques du 1^{er} arrondissement de Bucarest, et la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest – service du traitement des réclamations n° 1, en demandant l'annulation de la décision prise sur réclamation [du] 12 juillet 2018 et de l'avis d'imposition [du] 16 février 2018, avec pour conséquence l'exonération de la dette fiscale fixée à la somme de 196 634 RON, du supplément de TVA perçu, ainsi que des intérêts et pénalités y afférents.

[OMISSIS] [moyen tiré de la prescription du droit d'établir des obligations fiscales au titre de l'année 2011]

La requérante a ensuite relevé que l'acte administratif avait été émis en violation des règles relatives à l'autoliquidation, raison pour laquelle elle a invoqué la jurisprudence de l'Union relative à la signification du numéro de TVA.

Par jugement [du] [OMISSIS] 24 juin 2019, le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), chambre du contentieux administratif et fiscal, a fait droit à la demande de la requérante, VB, et a donc annulé la décision prise sur réclamation [OMISSIS] et l'avis d'imposition [OMISSIS], avec pour conséquence l'exonération de la dette fiscale fixée à un montant de 196 634 RON, du supplément de TVA perçu, ainsi que des intérêts et pénalités y afférents.

[OMISSIS] [le Tribunal constate la prescription du droit de fixer des obligations fiscales au titre de l'année 2011]

La juridiction du fond a ensuite retenu que, en ce qui concerne le système d'autoliquidation, celui-ci représente une modalité de simplifier le paiement de la taxe, par laquelle aucun paiement de TVA [Or. 3] n'a lieu entre le fournisseur et le bénéficiaire de la livraison, et c'est ce dernier qui est redevable, pour les opérations effectuées, de la taxe correspondant aux entrées. La TVA n'est plus perçue de manière fragmentée, mais intégralement auprès du bénéficiaire de la transaction. Il ressort d'une interprétation systématique de l'article 160 du code des impôts de 2003 et du point 62, paragraphe 2, sous a), des normes méthodologiques d'application du code des impôts de 2003, [Hotărârea Guvernului] nr. 44/2004 (décision du gouvernement n° 44/2004), que l'autorité fiscale, dès lors qu'elle constate que l'assujéti a atteint ou dépassé le plafond d'exonération et n'a pas demandé l'identification à la TVA, est tenue de considérer l'assujéti comme identifié à la TVA et d'appliquer le régime de l'autoliquidation régi par l'article 160 du code des impôts de 2003. Ainsi, [la juridiction du fond] a retenu que l'autorité fiscale avait illégalement considéré que le régime de l'autoliquidation n'était pas applicable.

En ce qui concerne la condition d'être identifié à la TVA pour bénéficier de l'exonération de la taxe, le Tribunalul [București] (tribunal de grande instance de Bucarest) a mentionné la jurisprudence de la Cour dans les affaires C-69/17, C-159/17 [et] C-24/15, en concluant que l'identification à la TVA est une simple exigence formelle qui n'affecte pas le fond du droit de la requérante et que, en outre, lorsqu'il n'existe aucun indice concret de l'existence d'une fraude, on ne saurait refuser à l'assujéti le droit d'appliquer les mécanismes institués par la législation européenne. À cet égard, en analysant la jurisprudence de la Cour, ce tribunal a retenu, d'une part, qu'il n'y avait pas lieu de saisir la juridiction de l'Union d'une demande de décision préjudicielle portant sur l'interprétation de la législation européenne et, d'autre part, que l'autorité fiscale ne pouvait pas s'opposer à l'application du mécanisme de l'autoliquidation en l'absence de toute suspicion de fraude de la part de la requérante.

Le pourvoi formé par la défenderesse, la direction générale régionale des finances publiques de Bucarest, représentée par administration des finances publiques du

1^{er} arrondissement de Bucarest, contre le jugement [OMISSIS] rendu par le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), chambre du contentieux administratif et fiscal, **a été inscrit au rôle de la Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) le 5 septembre 2019.**

[OMISSIS] [moyen du pourvoi contestant la prescription du droit d'établir des charges fiscales au titre de l'année 2011]

S'agissant de l'application du mécanisme de l'autoliquidation, la requérante au pourvoi a considéré que la juridiction [de première instance] avait rendu un jugement erroné, étant donné que la requérante non seulement ne s'était pas identifiée à la TVA mais n'avait effectué aucune démarche légale pour s'inscrire au registre du commerce et déclarer auprès des autorités fiscales compétentes l'activité économique qu'elle exerçait, afin que celle-ci soit prise en compte, contrôlée et soumise à imposition, qu'elle n'avait aucunement déclaré les revenus qu'elle percevait et n'avait versé au budget de l'État aucun impôt, taxe ou contribution.

La requérante-intimée a déposé, le 18 septembre 2019, un mémoire en défense par lequel elle a demandé le rejet du pourvoi, ainsi que la confirmation de la décision rendue par la juridiction de première instance comme légale et fondée.

Le 14 juillet 2020, la requérante-intimée, VB, a demandé à la juridiction de poser une question préjudicielle, au titre de l'article 267 TFUE [OMISSIS] [texte de la question proposée, qui figure, sans modifications, dans le dispositif] **[Or. 4]**

II. Les dispositions du droit de l'Union dont l'interprétation est demandée

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), notamment les dispositions suivantes :

Article 9, paragraphe 1

« 1. Est considéré comme "assujetti" quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

Est considérée comme "activité économique" toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique, l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence. »

Article 193

« La TVA est due par l'assujetti effectuant une livraison de biens ou une prestation de services imposable, sauf dans les cas où la taxe est due par une autre personne en application des articles 194 à 199 et de l'article 202. »

Article 395, paragraphe 1

« 1. Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser tout État membre à introduire des mesures particulières dérogatoires à la présente directive, afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales.

Les mesures destinées à simplifier la perception de la taxe ne peuvent influencer, sauf de façon négligeable, sur le montant global des recettes fiscales de l'État membre perçues au stade de la consommation finale. »

Décision d'exécution 2010/583/UE du Conseil, du 27 septembre 2010, autorisant la Roumanie à appliquer une mesure particulière dérogeant à l'article 193 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2010, L 256, p. 27)

Article 1^{er}

« Par dérogation à l'article 193 de la directive 2006/112/CE, la Roumanie est autorisée, jusqu'au 31 décembre 2013, à désigner comme la personne redevable du paiement de la TVA l'assujetti destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services visées à l'article 2 de la présente décision. »

Article 2

« La dérogation prévue à l'article 1^{er} s'applique aux :

- a) livraisons de produits du bois effectuées par des assujettis, comprenant le bois sur pied, le bois de travail rond ou fendu, le bois de chauffage, les dérivés du bois, ainsi que le bois équarri ou en copeaux et le bois brut, le bois transformé ou semi-manufacturé ;
- b) livraisons de biens et prestations de services effectuées par des assujettis soumis à une procédure d'insolvabilité, à l'exception des détaillants. »

Décision d'exécution 2013/676/UE du Conseil, du 15 novembre 2013, autorisant la Roumanie à continuer à appliquer une mesure particulière dérogeant à l'article 193 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2013, L 316, p. 31)

Article 1^{er}

« Par dérogation à l'article 193 de la directive 2006/112/CE, la Roumanie est autorisée, jusqu'au 31 décembre 2016, à désigner l'assujetti destinataire [Or. 5] de

la livraison de biens ou de la prestation de services, visées à l'article 2 de la présente décision, comme la personne redevable du paiement de la TVA. »

Article 2

« La dérogation prévue à l'article 1^{er} s'applique aux livraisons de produits du bois effectuées par des assujettis, comprenant le bois sur pied, le bois de travail rond ou fendu, le bois de chauffage, les dérivés du bois, ainsi que le bois équarri ou en copeaux et le bois brut, le bois transformé ou semi-manufacturé. »

Décision d'exécution (UE) 2016/1206 du Conseil, du 18 juillet 2016, modifiant la décision d'exécution 2013/676/UE autorisant la Roumanie à continuer à appliquer une mesure particulière dérogeant à l'article 193 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2016, L 198, p. 47).

Article 1^{er}

« La décision d'exécution 2013/676/UE est modifiée comme suit :

- 1) À l'article 1^{er}, la date du "31 décembre 2016" est remplacée par celle du "31 décembre 2019".
- 2) à l'article 3, la date du "1^{er} avril 2016" est remplacée par celle du "1^{er} avril 2019". »

III. Dispositions nationales applicables. Jurisprudence nationale pertinente

Loi n° 571 du 22 décembre 2003 portant code des impôts, dans sa version en vigueur au quatrième trimestre de l'année 2011

L'article 125 bis – « Signification de certains termes et expressions », paragraphe 1, point 18

« 1. Aux fins du présent titre, les termes et expressions ci-après ont la signification suivante :

18. "assujetti" a le même sens que celui défini à l'article 127, paragraphe 1, et représente la personne physique, le groupe de personnes, l'institution publique, la personne morale, ainsi que toute entité capable d'exercer une activité économique ; »

Article 127 – « Personnes assujetties et activité économique », paragraphe 1

« 1. Est considéré comme assujetti quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique telle que celles visées au paragraphe 2, quels que soient le but ou le résultat de cette activité. »

Article 134 – « Fait générateur et exigibilité » – définitions

« 1. Le fait générateur est le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe.

2. L'exigibilité d'une taxe est la date à laquelle l'autorité fiscale est en droit, conformément à la loi, de demander le paiement par les redevables de la taxe, même si le paiement de cette taxe peut être différé.

3. L'exigibilité du paiement de la taxe est la date à laquelle une personne est tenue au paiement de la taxe au bénéfice du budget de l'État, conformément aux dispositions de l'article 157, paragraphe 1. Cette date détermine également le moment à compter duquel des intérêts de retard pour non-paiement de la taxe sont dus.

4. Le régime d'imposition applicable aux opérations imposables est celui en vigueur à la date du fait générateur, sauf dans les cas visés à l'article 134 bis, paragraphe 2, dans lesquels le régime en vigueur à la date d'exigibilité de la taxe s'applique.

5. En cas de changement du régime d'imposition, il ne sera procédé à une régularisation en vue de l'application du régime d'imposition en vigueur à la date de la livraison de biens ou de la prestation de services pour les cas visés à l'article 134 ter, paragraphe 2, sous a), que si la facture est émise pour la contre-valeur partielle de la livraison de biens ou de la prestation de services, et à l'article 134 ter, paragraphe 2, sous b), si un acompte a été encaissé pour la valeur partielle de la livraison de biens ou de la prestation de services. Les dispositions **[Or. 6]** du présent paragraphe ne s'appliquent pas aux petites entreprises visées à l'article 152 qui s'identifient à la TVA conformément à l'article 153.

6. *Par dérogation aux paragraphes 4 et 5, dans le cas des modifications de quotas, les dispositions de l'article 140, paragraphes 3 et 4, sont applicables. Pour les opérations visées à l'article 160, le régime applicable est celui en vigueur à la date d'exigibilité de la taxe.*

7. Dans le cas des prestations de services pour lesquelles des acomptes ont été encaissés pour la valeur partielle de la prestation de services et/ou des factures ont été émises pour la valeur partielle de la prestation de services jusqu'au 31 décembre 2009 inclus, mais pour lesquelles le fait générateur de la taxe intervient après cette date, les dispositions des paragraphes 4 et 5 sont applicables. »

L'article 134 bis – « Fait générateur pour les livraisons de biens et les prestations de services », paragraphe 1

« Le fait générateur intervient à la date de la livraison des biens ou à la date de la prestation des services, sous réserve des exceptions prévues au présent chapitre. »

Article 160 – « Mesures de simplification », paragraphe 1 et paragraphe 2, sous b)

« 1. Par dérogation aux dispositions de l'article 150, paragraphe 1, dans le cas des opérations taxables, le redevable de la taxe est le bénéficiaire pour les opérations prévues au paragraphe 2. La condition requise pour l'application de l'autoliquidation est que tant le fournisseur que le bénéficiaire soient identifiés à la TVA, conformément à l'article 153.

2. Les opérations pour lesquelles l'autoliquidation s'applique sont les suivantes :

[...]

b) la livraison de bois et matières ligneuses, tels que définis par la Legea nr. 46/2008 – Codul silvic (loi n° 46/2008 portant code forestier), telle que modifiée et complétée ultérieurement ; »

Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale (ordonnance d'urgence du gouvernement n° 44/2008 relative à l'exercice des activités économiques par les personnes physiques autorisées, les entreprises unipersonnelles et les entreprises familiales)

Article 6, paragraphe 1

« 1. Toute activité économique exercée à titre permanent, occasionnellement ou temporairement en Roumanie par les personnes physiques autorisées, les entreprises unipersonnelles et les entreprises familiales doit être enregistrée et autorisée dans les conditions prévues par la présente ordonnance d'urgence.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 - pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (décision du gouvernement n° 44/2004, approuvant les normes méthodologiques d'application de la loi n° 571/2003 portant code des impôts), dans sa version en vigueur au quatrième trimestre de l'année 2011

Point 62

« 1. [OMISSIS]

2. Lorsque l'assujetti a atteint ou dépassé le plafond d'exonération et n'a pas demandé à être identifié conformément à l'article 152, paragraphe 6, du code des impôts, les autorités fiscales compétentes procèdent comme suit :

a) lorsque les organes de contrôle fiscal ont constaté le manquement aux dispositions légales avant que l'assujetti ait été identifié à la TVA conformément à l'article 153 du code des impôts, ils ordonnent à celui-ci de payer le montant de la

taxe qu'il aurait dû percevoir s'il avait été identifié à la TVA sous le régime normal conformément à l'article 153 du code des impôts, pour la période comprise entre la date à laquelle la personne concernée aurait été identifiée à la TVA si elle l'avait demandé dans le délai prévu par la loi et celle à laquelle le manquement aux dispositions légales a été constaté. En outre, les autorités fiscales compétentes procèdent d'office à l'identification à la TVA de ces personnes. Un arrêté du président de l'Agencia Națională de Administrare Fiscală (agence nationale de l'administration fiscale, Roumanie) fixera la date à compter de laquelle les personnes concernées seront identifiées à la TVA ;

[OMISSIS] [Or. 7] [OMISSIS]

3. [OMISSIS] [ce paragraphe concerne les assujettis qui ont demandé de manière erronée à être radiés du registre des personnes identifiées à la TVA]

4. Après détermination de la taxe due conformément aux paragraphes 2 et 3, les autorités fiscales compétentes déterminent les obligations fiscales accessoires y afférentes conformément aux dispositions légales en vigueur.

5. Les assujettis qui n'ont pas demandé l'identification à la TVA dans le délai prévu par la loi, qu'ils aient ou non fait l'objet d'un contrôle fiscal, ont le droit de régulariser dans le premier décompte déposé après l'identification ou, le cas échéant, dans un décompte ultérieur, dans les conditions prévues aux articles 145 à 149 du code des impôts :

a) la taxe déductible afférente aux biens en stock et aux services non utilisés à la date à laquelle l'intéressé aurait été identifié à la TVA s'il avait demandé l'identification dans le délai prévu par la loi ;

b) la taxe déductible afférente aux immobilisations corporelles, y compris celles en cours d'exécution, lui appartenant à la date à laquelle l'intéressé aurait été identifié à la TVA s'il avait demandé l'identification dans le délai prévu par la loi, à condition, pour les biens d'investissement, que la période de régularisation de la déduction, prévue à l'article 149, paragraphe 2, du code des impôts, n'ait pas expiré ;

c) la taxe déductible afférente aux achats de biens et de services effectués au cours de la période comprise entre la date à laquelle l'intéressé aurait été identifié à la TVA s'il avait demandé l'identification dans le délai prévu par la loi et la date à laquelle il a été identifié.

6. [OMISSIS] [ce paragraphe concerne les assujettis qui ont demandé de manière erronée à être radiés du registre des personnes identifiées à la TVA]

7. Pour régulariser la taxe prévue aux paragraphes 5 et 6, l'assujetti doit remplir les conditions et formalités prévues aux articles 145 à 149 du code des impôts. Par exception à l'article 155, paragraphe 5, du code des impôts, une facture relative à des acquisitions de biens ou de services effectuées avant

l'identification à la TVA de l'assujetti ne doit pas contenir la mention relative au numéro de TVA attribué à l'assujetti conformément à l'article 153 du code des impôts. **[Or. 8]**

8. Les assujettis qui ont appliqué le régime particulier des petites entreprises prévu à l'article 152 du code des impôts et qui ont été identifiés à la TVA conformément à l'article 153, paragraphe 1, sous b) ou c), du code des impôts doivent demander la radiation conformément à l'article 153, paragraphe 11, du code des impôts si, après l'identification, ils ne réalisent que des opérations sans droit à déduction. Si, après la radiation, ces assujettis réalisent des opérations ouvrant droit à déduction de la TVA, ils appliqueront les dispositions de l'article 152 du code des impôts.

IV. Motifs qui ont conduit la juridiction de céans à présenter une demande de décision préjudicielle

[OMISSIS]

Il a été établi, dans la jurisprudence de la Cour relative à l'interprétation de l'article 267 TFUE (ex-article 177 du traité instituant la Communauté économique européenne), qu'une juridiction dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne est tenue, lorsqu'une question de droit communautaire se pose devant elle, de déférer à son obligation de saisine, à moins qu'elle n'ait constaté que la question soulevée n'est pas pertinente ou que la disposition communautaire en cause a déjà fait l'objet d'une interprétation de la part de la Cour ou que l'application correcte du droit communautaire s'impose avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable ; l'existence d'une telle éventualité doit être évaluée en fonction des caractéristiques propres au droit communautaire, des difficultés particulières que présente son interprétation et du risque de divergences de jurisprudence à l'intérieur de la Communauté (arrêt du 6 octobre 1982, Cilfit e.a., 283/81, EU:C:1982:335[, point 21]).

Dans sa jurisprudence récente, la Cour a jugé que, s'il est vrai que la procédure instituée par l'article 267 TFUE est un instrument de coopération entre la Cour et les juridictions nationales, grâce auquel la première fournit aux secondes les éléments d'interprétation du droit de l'Union qui leur sont nécessaires pour la solution du litige qu'elles sont appelées à trancher, il n'en demeure pas moins que, lorsqu'il n'existe aucun recours juridictionnel de droit interne contre la décision d'une juridiction nationale, cette dernière est, en principe, tenue de saisir la Cour, conformément à l'article 267, troisième alinéa, TFUE, dès lors qu'une question relative à l'interprétation du droit de l'Union est soulevée devant elle, à moins qu'elle n'ait constaté que la question soulevée n'est pas pertinente ou que la disposition du droit **[Or. 9]** de l'Union concernée a déjà fait l'objet d'une interprétation de la part de la Cour ou que l'application correcte du droit de l'Union s'impose avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute

raisonnable (arrêt du 9 septembre 2015, Ferreira da Silva e Brito e.a., C-160/14, EU:C:2015:565, points 37 et 38).

En l'espèce, la Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) rendra, en statuant sur le pourvoi, un arrêt définitif non susceptible d'un recours juridictionnel de droit interne, au sens de l'article 267 TFUE.

S'agissant de la question proposée, la problématique soulevée concerne l'interprétation du droit de l'Union, qui est directement liée à l'objet du litige au principal, est pertinente pour résoudre le litige, pour les raisons qui seront indiquées ci-après, et n'a pas déjà fait l'objet d'une interprétation de la Cour.

La Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) est parvenue à la conclusion qu'il est nécessaire de saisir la [Cour] d'une question préjudicielle relative à l'interprétation de la directive 2006/112 concernant l'applicabilité de l'autoliquidation en l'absence du numéro de TVA du fournisseur, alors que, au moment où ont eu lieu les transactions de bois sur pied, la Roumanie avait obtenu une dérogation de la part de la Commission européenne concernant l'application de l'autoliquidation, sur le fondement de la décision d'exécution 2010/583 (prorogée par la décision d'exécution 2013/676, modifiée par la décision [d'exécution] 2016/1206).

En fait, les contrôleurs fiscaux [OMISSIS] ont constaté que, au mois de septembre 2011, le chiffre d'affaires de la requérante avait dépassé le plafond particulier d'exonération pour les petites entreprises. La requérante ayant omis de s'identifier à la TVA, les contrôleurs fiscaux ont procédé, rétroactivement, à un nouveau calcul de la TVA due à compter du mois de novembre 2011. L'organe de contrôle a également établi l'obligation de déposer la déclaration 070 dans un délai de dix jours. La requérante s'est conformée aux dispositions de l'autorité fiscale et a procédé à l'identification à la TVA, de sorte que, le 29 novembre 2017, elle a rempli et déposé la déclaration 070. Dans l'avis d'imposition [OMISSIS], les contrôleurs fiscaux ont calculé la taxe dont la requérante aurait effectivement dû s'acquitter si elle avait été identifiée à la TVA, à savoir la TVA afférente à toutes les ventes ultérieures au dépassement du plafond de 119 000 RON, sans appliquer les mesures d'autoliquidation.

En effet, si la requérante s'était identifiée à la TVA au mois de septembre 2011, elle n'aurait pas dû percevoir de TVA pour toutes les ventes effectuées ultérieurement à ce moment, cette obligation incombant à ses acquéreurs assujettis.

L'article 193 de la directive 2006/112 établit comme règle générale que la TVA est due par l'assujetti effectuant une livraison de biens ou une prestation de services imposable, sauf dans les cas où la taxe est due par une autre personne en application des articles 194 à 199 et de l'article 202. Habituellement, la TVA s'applique sur toutes les activités économiques et son paiement est fractionné en étant calculé sur chaque maillon de la chaîne de production et de distribution. Seul

le consommateur final supportera donc, en définitive, cet impôt indirect, n'ayant pas droit à déduction.

Outre la règle générale de perception de la TVA pour chaque maillon de la chaîne de distribution, le législateur communautaire a prévu un mécanisme dérogatoire de perception de la taxe, à savoir l'autoliquidation. L'autoliquidation est un moyen de simplification du paiement de la taxe, puisqu'il n'y a pas de paiement effectif de la TVA entre le fournisseur et le bénéficiaire de livraisons ou de prestations, ce dernier étant redevable de la taxe en amont pour les opérations effectuées. En outre, le bénéficiaire a en même temps le droit de déduire ladite taxe. Ainsi, le mécanisme de l'autoliquidation suppose que, pour les opérations économiques effectuées entre assujettis, la TVA ne soit pas effectivement perçue, et que la dernière vente/prestation effectuée au bénéfice du consommateur final implique le paiement au budget de l'État de la TVA grevant la totalité du montant de la vente au consommateur final.

Le principe de neutralité fiscale interdit que les opérateurs économiques exerçant les mêmes activités soient traités différemment du point de vue de la TVA. Le système commun de TVA garantit la parfaite neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques, quels que soient les buts ou les résultats de ces activités, à condition que lesdites activités soient elles-mêmes soumises à la TVA. [Or. 10]

Le même principe exige que l'exonération de la TVA soit accordée si les exigences de fond sont satisfaites, même si certaines exigences formelles ont été omises par les assujettis.

Dans ce contexte, la Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) constate que, dans les affaires jugées dans lesquelles s'est posée la question de la pertinence du numéro de TVA, il a été jugé que son existence ne relève pas de la substance de la qualité d'assujetti, à savoir que celui-ci ne saurait constituer une condition de fond pour l'application du régime fiscal de la TVA.

Dans ce contexte, la Cour, dans l'affaire C-159/17, *Dobre* [Ndt : arrêt du 7 mars 2018, *Dobre*, C-159/17, EU:C:2018:161], note que l'existence d'une règle/interprétation nationale subordonnant, en substance, l'exonération de la TVA au respect d'obligations formelles consistant en la communication d'un numéro de TVA valable, sans prendre en compte les exigences de fond et notamment sans vérifier si celles-ci étaient satisfaites, est contraire à la directive TVA :

« 32. En particulier, l'identification à la TVA, prévue à l'article 214 de la directive 2006/112, ainsi que l'obligation pour l'assujetti de déclarer le commencement, le changement et la cessation de ses activités prévue à l'article 213 de cette directive, ne constituent que des exigences formelles à des fins de contrôle, lesquelles ne peuvent pas mettre en cause, notamment, le droit à déduction de la TVA, dans la mesure où les conditions matérielles qui font naître

ce droit sont remplies (arrêt du 9 juillet 2015, Salomie et Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, point 60).

33. Partant, un assujetti à la TVA ne saurait être empêché d'exercer son droit à déduction au motif qu'il ne se serait pas identifié à la TVA avant d'utiliser les biens acquis dans le cadre de son activité taxée (arrêt du 21 octobre 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, point 51). »

La Cour a rendu un jugement similaire dans l'arrêt Plöckl :

« En l'absence d'indice sérieux d'une fraude, la juridiction de renvoi estime que l'exonération de la TVA ne saurait être refusée dès lors que les conditions matérielles de cette exonération sont remplies, comme c'est le cas dans l'affaire dont elle est saisie, la production du numéro d'identification à la TVA ne constituant pas une telle condition. Dans de telles circonstances, ce refus serait contraire aux principes de neutralité fiscale et de proportionnalité. » (arrêt du 20 octobre 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, points 22 et 23)

La Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) est appelée à trancher une question juridique dans laquelle un particulier invoque le fait que l'administration est tenue de reconnaître l'autoliquidation, eu égard à la jurisprudence de l'Union relative à la signification du numéro de TVA.

Il est vrai que la législation et la jurisprudence de l'Union confèrent aux États membres la faculté d'adopter des mesures destinées à assurer l'exacte perception de la TVA et à éviter la fraude, sous réserve, notamment, de ne pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre de tels objectifs.

Une approche telle que celle des autorités fiscales roumaines pourrait également affecter négativement le bénéficiaire des livraisons/prestations de services, dès lors que, ultérieurement au contrôle fiscal et à son identification à la TVA, la personne considérée rétroactivement comme un assujetti ne peut adresser à ses acheteurs des factures avec autoliquidation, mais uniquement sous le régime normal de la TVA, ces derniers n'ayant pas le droit de déduire cette taxe, puisque, au moment du fait générateur, la taxe n'est pas correctement facturée.

L'obligation de respecter le régime de l'autoliquidation comme condition de fond de l'exercice du droit à déduction a déjà été consacrée par l'arrêt du 6 février 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, à la suite d'une question préjudicielle soulevée par la Curtea de Apel Oradea (cour d'appel d'Oradea, Roumanie) dans une affaire portant sur le refus des autorités de permettre à un bénéficiaire (Fatorie SRL) la déduction de la TVA, en raison de la non-application des dispositions relatives au système de l'autoliquidation par le fournisseur, alors que celui-ci ne pouvait plus corriger les factures émises parce qu'il avait entre-temps fait faillite. La Cour a conclu que, dans le cadre d'une opération soumise au régime de l'autoliquidation, dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, la directive 2006/112 et le principe de neutralité fiscale ne s'opposent pas à ce que le bénéficiaire de services se voie privé du droit à déduction de la TVA qu'il a

indûment versée au prestataire de services sur la base d'une facture établie de manière erronée, y compris lorsque la correction de cette erreur est impossible en raison de la faillite dudit prestataire. **[Or. 11]**

La non-reconnaissance et la non-application du mécanisme de l'autoliquidation dans les impositions à caractère rétroactif portant sur des transactions pour lesquelles le moment de l'exigibilité de la taxe est fixé dans le passé conduit à percevoir une TVA que le bénéficiaire ne peut pas déduire.

Dans la présente affaire, la Curtea de Apel [București] (cour d'appel de Bucarest) est une « juridiction [...] dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours », raison pour laquelle les dispositions de l'article 267, troisième alinéa, TFUE deviennent applicables et qu'il existe une obligation de saisir la Cour.

[OMISSIS]

En ce qui concerne l'utilité de cette démarche, telle qu'elle résulte de l'ensemble de ce qui a été exposé, en l'espèce, la question se pose de savoir si les dispositions fiscales selon lesquelles le mécanisme d'autoliquidation (mesures de simplification) gouvernant impérativement la vente de bois sur pied ne serait pas applicable à une personne contrôlée et identifiée à la TVA après ce contrôle, au motif que celle-ci n'avait pas demandé et obtenu, avant la réalisation des transactions ou à la date du dépassement du plafond, l'identification à la TVA, sont compatibles avec les dispositions de la directive 2006/112 et avec le principe de neutralité, question qui dépend de l'interprétation des dispositions de l'Union susmentionnées.

Eu égard au fait que la Cour ne s'est pas encore prononcée sur cette question, que le présent litige sera jugé en dernière instance, et compte tenu de l'article 267 TFUE, la juridiction de céans juge nécessaire de saisir la Cour [OMISSIS].

[OMISSIS]

PAR CES MOTIFS

AU NOM DE LA LOI

DÉCIDE :

Fait droit à la demande de saisir la Cour de justice de l'Union européenne d'une demande de décision préjudicielle. En vertu de l'article 267 TFUE, lu en combinaison avec l'article 19, paragraphe 3, sous b), TUE, saisit la Cour de justice de l'Union européenne d'une demande de décision préjudicielle portant sur la question suivante : « La directive 2006/112/CE et le principe de neutralité s'opposent-ils, dans des circonstances telles que celles du litige au principal, à une réglementation nationale ou pratique fiscale selon laquelle le mécanisme d'autoliquidation (mesures de simplification) gouvernant impérativement la vente

de bois sur pied ne serait pas applicable à une personne contrôlée et identifiée à la TVA après ce contrôle, au motif que celle-ci n'avait pas demandé et obtenu, avant la réalisation des transactions ou à la date du dépassement du plafond, l'identification à la TVA ? »

[OMISSIS] [procédure, signatures]

DOCUMENT DE TRAVAIL