

Affaire C-369/23

Demande de décision préjudicielle :

Date de dépôt :

9 juin 2023

Juridiction de renvoi :

Varhoven administrativen sad

Date de la décision de renvoi :

9 juin 2023

Partie requérante :

Vivacom Bulgaria EAD

Parties défenderesses :

Varhoven administrativen sad

Natsionalnata agentsia za prihodite

ORDONNANCE

Sofia, le 9 juin 2023

Le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) de la République de Bulgarie – huitième chambre, [OMISSIS]

[OMISSIS]

dans l'affaire administrative n° 5346/2022

La présente procédure est régie par les articles 208 et suivants du code de procédure administrative (Administrativnoprotsesualen kodeks, ci-après l'« APK »).

I. OBJET DU LITIGE

La procédure a pour origine un pourvoi en cassation introduit par Balgarska telekomunikatsionna kompania EAD, Sofia (devenue Vivakom Bulgaria EAD),

numéro d'identification unique 831642181¹, contre la décision n° 2565, du 18 avril 2022, rendue par l'Administrativen sad Sofia grad (Tribunal administratif de la ville de Sofia²) dans l'affaire administrative n° 13860/2019, rejetant le recours de BTK contre le Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative, Bulgarie³) et la Natsionalna agentsia za prihodite⁴ formé au titre de l'article 2c du Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi (Loi relative à la responsabilité de l'État et des communes pour les dommages causés, ci-après le « ZODOV »), lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, TUE. À l'appui de ce recours, BTK a soutenu qu'elle aurait subi un préjudice à hauteur des dettes de TVA acquittées en vertu de l'avis d'imposition rectificatif n° 2900-1200127/20.06.2012, émis par la Natsionalna agentsia za prihodite (Agence nationale des recettes) et confirmé par une décision de l'Administrativen sad Sofia (tribunal administratif de Sofia) et un arrêt du Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative). La requérante a réclamé des dommages et intérêts à hauteur des montants versés dans le cadre de l'avis d'imposition (montant principal de la TVA de 760 183,15 BGN et intérêts de 347 278,15 BGN), le manque à gagner correspondant aux intérêts légaux sur les montants versés, à compter des dates des virements jusqu'à la date de la décision définitive du Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative) dans le litige fiscal (279 032,82 BGN), les intérêts légaux sur tous ces montants pour la période de trois ans précédant la date d'introduction du recours (422 144,20 BGN), ainsi que les intérêts légaux sur les préjudices subis et le manque à gagner entre la date d'introduction du recours et celle du règlement définitif.

II. PROCÉDURE EN PREMIÈRE INSTANCE

Le recours, rejeté par la juridiction de première instance, a été introduit le 12 décembre 2019 et se fonde sur les allégations de BTK relatives à la violation, par la NAP et le VAS, de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de l'article 14, paragraphe 1, de l'article 24 et de l'article 56, paragraphe 1, sous i), de la directive 2006/112 du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, dans sa version applicable entre décembre 2007 et juin 2008, tels qu'interprétés par la Cour dans l'arrêt du 3 mai 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, ci-après l'« arrêt Lebara »).

Dans le cadre du recours introduit devant la juridiction de première instance, la requérante a soutenu que, dans le litige fiscal, la NAP et le VAS auraient fait une application erronée de règles susmentionnées du droit de l'Union relatives aux

¹ Ci-après « BTK ».

² Ci-après l'« ASSG ».

³ Ci-après le « VAS ».

⁴ Ci-après la « NAP ».

services de télécommunications, telles qu'interprétées par la Cour dans l'arrêt Lebara. Selon cet arrêt, les livraisons de cartes et de bons prépayés constituent des prestations de services de télécommunications. Les dispositions enfreintes de l'article 2, paragraphe 1, sous a) et c), de l'article 14, paragraphe 1, de l'article 24 et de l'article 56, paragraphe 1, sous i), de la directive 2006/112 confèreraient des droits aux opérateurs de télécommunications, tels que BTK, de traiter les livraisons de cartes et de bons prépayés à des distributeurs établis dans un autre État membre comme des prestations de services de télécommunications dont le lieu d'exécution se situe dans cet autre État membre. La violation du droit de l'Union serait suffisamment caractérisée puisque commise en méconnaissance manifeste de la jurisprudence de la Cour en la matière. L'arrêt Lebara aurait été connu de la NAP lors de l'émission de l'avis rectificatif, puisque la requérante l'aurait invoqué à plusieurs reprises dans les procédures judiciaires. Cet arrêt aurait été rendu dans des circonstances factuelles similaires et serait contraignant pour les défendeurs. Si le VAS avait eu des doutes quant à l'applicabilité de l'arrêt Lebara aux faits dans le cadre de la procédure de recours contre l'avis d'imposition rectificatif, il aurait dû saisir la Cour d'une demande de décision préjudicielle.

Toutefois, dans l'avis d'imposition rectificatif, la NAP a considéré que les livraisons des cartes et des bons prépayés étaient des prestations de services, mais que le destinataire des prestations était déterminé, non pas par les relations contractuelles avec les sociétés roumaines, mais par les autres circonstances relatives aux livraisons, à savoir : où les cartes et les bons prépayés avaient été remis, s'ils étaient transportés vers la Roumanie et s'ils pouvaient servir pour appeler depuis le territoire roumain. Selon la requérante, ces circonstances seraient dépourvues de pertinence pour déterminer le lieu d'exécution des services de télécommunication.

Le VAS, statuant en dernier ressort sur le litige fiscal, a considéré que, étant donné que les cartes et les bons vendus étaient en quantités commerciales, il s'agissait de livraisons de biens qui n'avaient pas été transportés en dehors de la Bulgarie. Dès lors, c'est à tort qu'il aurait été considéré que le lieu de la prestation se situait en Bulgarie et non en Roumanie, où les preneurs étaient établis, et que les dettes de TVA constatées auraient été confirmées.

A. Faits retenus par la juridiction de première instance

Les faits retenus par la juridiction de première instance dans le cadre de la procédure d'émission de l'avis d'imposition rectificatif et de recours contre celui-ci (affaire administrative n° 10663/2012 devant l'ASSG, et affaire n° 3736/2014 devant le VAS) sont les suivants :

La NAP a émis à l'encontre de la BTK l'avis d'imposition rectificatif n° 2900-1200127, du 20 juin 2012, établissant des dettes de TVA supplémentaires pour les factures émises par BTK, adressées à Alex Invest Cornert s.r.l. et à

Danina Comert s.r.l.⁵, sociétés enregistrées en Roumanie, ayant pour objet la fourniture de cartes et de bons prépayés pour des services de télécommunication. Le montant total des dettes de TVA supplémentaires constatées pour les périodes fiscales entre décembre 2007 et juin 2008 était de 760 183,15 BGN. BTK a versé ce montant au fisc à la suite de la notification de l'avis d'imposition rectificatif, par des virements des 27 juin, 29 juin et 24 juillet 2012, majoré des intérêts à hauteur de 346 139,08 BGN et des intérêts supplémentaires à compter de la date de l'avis d'imposition rectificatif jusqu'à la date du premier paiement, à hauteur de 1 139,07 BGN. L'avis d'imposition rectificatif a fait l'objet d'une réclamation et d'un recours contentieux. Le recours introduit auprès de l'ASSG a été partiellement rejeté⁶ par une décision rendue le 22 novembre 2013 dans l'affaire administrative n° 10663/2012 et une décision complémentaire du 28 janvier 2014. La décision de l'ASSG, en ce qu'elle avait été rejetée le recours de la société, a été maintenue par le VAS dans l'arrêt n° 15282, du 16 décembre 2014, dans l'affaire administrative n° 3736/2014 au rôle de cette juridiction. Dans la procédure, le VAS s'est prononcé en dernière instance et sa décision est définitive⁷.

BTK Mobile EOOD, dont le successeur en droit est BTK, a émis des factures avec 0 % de TVA adressées à Alex Invest pendant les périodes fiscales situées entre août 2007 et juin 2008 et adressées à Danina pendant les périodes fiscales situées entre février 2008 et mai 2008 dans le cadre de contrats de vente de cartes et de bons prépayés pour des services de télécommunications. Lors du contrôle, la remise et la réception physique des cartes et des bons par des personnes représentant les sociétés roumaines ont été considérées comme non prouvées, de sorte que l'objet des prestations était des services ne relevant cependant pas de l'article 21, paragraphe 3, point 2, sous h), du Zakon za danak na dobavenata stoynost (loi relative à la TVA, ci-après le « ZDDS ») et le lieu d'exécution était celui où le prestataire a établi le siège de son activité économique indépendante. Le lieu d'exécution, la Bulgarie, serait déterminé conformément à la règle générale de l'article 21, paragraphe 1, du ZDDS.

Dans le cadre de la réclamation, l'avis d'imposition rectificatif a été confirmé aux motifs que, en l'absence de preuve de remise des cartes aux sociétés roumaines les preneurs des services n'étaient pas ces assujettis établis dans un autre État membre et que, par conséquent, les conditions prévues à l'article 21, paragraphe 3, du ZDDS pour que les prestations de services soient considérées comme non imposables n'étaient pas remplies.

⁵ Ci-après « Alex Invest » et « Danina ».

⁶ Dans l'autre partie, l'avis d'imposition rectificatif a été déclaré nul en raison d'un acte administratif antérieur non susceptible de recours relatif aux livraisons pour les périodes fiscales situées entre août 2007 et novembre 2007, qui faisaient également partie des périodes fiscales concernés par l'avis d'imposition rectificatif.

⁷ Ci-après, la procédure d'émission de l'avis rectificatif et le recours juridictionnel seront dénommés ensemble « litige fiscal ».

Dans le cadre du recours introduit devant la juridiction de première instance, l'ASSG a considéré que, dans les factures, la livraison ait été décrite comme portant sur des cartes et des bons prépayés pour des services de télécommunication, une livraison de biens avait été convenue, les cartes étant des biens meubles, des biens permettant de bénéficier à l'avenir de tels services. Ces biens auraient été vendus en quantités commerciales en vue d'une revente ultérieure et BTK aurait fourni des services, non pas aux sociétés roumaines, mais, éventuellement, aux consommateurs finaux. La juridiction a considéré que, dans ces conditions, il y avait lieu d'appliquer les règles relatives au lieu d'exécution de la livraison de biens. Les cartes et les bons n'auraient pas quitté l'entrepôt de BTK où ils ont été remis pour garde par les sociétés roumaines ou ont été remis aux sociétés roumaines avec des procès-verbaux de remise et de réception dans le même entrepôt de BTK sur le territoire bulgare, de sorte qu'il y aurait lieu d'appliquer l'article 17, paragraphe 1, du ZDDS, selon lequel le lieu de livraison d'un bien qui n'est pas expédié ou transporté est celui où le bien se trouve en cas de transfert de propriété ou de remise matérielle. Ainsi, le lieu d'exécution serait situé sur le territoire bulgare et, pour [ces livraisons], BTK serait redevable de la TVA. Par décision de 22 novembre 2013 (complétée par une décision de 28 janvier 2014), l'ASSG a partiellement⁸ rejeté le recours.

Par l'arrêt n° 15282, du 16 décembre 2014, le VAS a maintenu la décision de première instance. Il a pleinement partagé la conclusion de l'Administrativen sad (tribunal administratif) selon laquelle l'objet de la livraison était non pas des services, mais des biens. Le VAS a jugé que BTK invoquait à tort l'arrêt du 9 octobre 2014, Traum (C-492/13, EU:C:2014:2267), « dans la mesure où il a été constaté, en l'espèce, que les cartes achetées avaient été remises aux sociétés roumaines dans l'entrepôt de BTK Mobile EOOD, situé sur le territoire national, et que les cartes n'avaient pas quitté l'entrepôt BTK parce qu'elles avaient été remises pour garde ». Le VAS n'a pas commenté l'arrêt Lebara. Il a, dès lors, considéré que la disposition de l'article 17, paragraphe 1, du ZDDS était applicable et correctement appliquée, c'est-à-dire que le lieu d'exécution de la livraison de biens est celui où la marchandise se trouve en cas de transfert de propriété ou de remise effective.

Dans la procédure en première instance ont été établis les montants principaux de TVA payés par BTK conformément à l'avis d'imposition rectificatif (998 431,53 BGN), le montant des intérêts payés sur ces montants conformément à l'avis d'imposition rectificatif (474 895,23 BGN) et le montant des intérêts supplémentaires à partir de la date de l'avis d'imposition rectificatif jusqu'à la date de paiement des montants principaux (1 496,64 BGN). Les intérêts légaux sur les montants versés au titre du paiement des dettes ont été calculés entre la date de versement et la date de l'arrêt définitif du VAS dans l'affaire administrative n° 3736/2014 (279 032,82 BGN). Les intérêts légaux sur les montants transférés au titre du paiement des dettes ont été calculés pour les trois dernières années

⁸ Voir note de bas de page n° 6 ci-dessus.

jusqu'à la date d'introduction du recours (à partir de 11 décembre 2016) (422 144,20 BGN au total).

B. Arguments juridiques et motifs de l'ASSG

La NAP et le VAS sont des défendeurs légitimes dans le cadre du recours, dans la mesure où ils ont tous deux l'obligation d'appliquer correctement le droit de l'Union. En outre, le VAS est une personne morale qui doit répondre dans le cadre de recours pour des violations du droit de l'Union qu'il commet dans l'exercice de son activité judiciaire, et, en l'espèce, il est la juridiction de dernière instance dans l'affaire.

S'agissant des conditions d'engagement de la responsabilité des juridictions pour des dommages causés par une violation du droit de l'Union, l'ASSG a considéré qu'il n'était pas permis de rejouer le litige de fond clôturé par une décision définitive de la juridiction défenderesse, mais qu'il convenait d'apprécier si les règles de droit pertinentes pour le litige avaient été correctement appliquées aux faits constatés.

S'agissant de la condition requérant que les règles violées du droit de l'Union confèrent des droits aux particuliers, l'ASSG a indiqué que les dispositions invoquées par l[a] requérante [...] déterminent l'étendue de l'imposition et le lieu d'exécution des services de télécommunications et qu'elles confèrent le droit, dans le cas de la requérante, de traiter les livraisons comme des livraisons fournies à un assujetti établi dans un autre État membre, sans facturer la TVA sur celles-ci.

S'agissant de la condition requérant que la violation du droit de l'Union soit suffisamment caractérisée, l'ASSG considère que la NAP a correctement qualifié les prestations de services, mais a considéré que l'article 21, paragraphe 3, points 1 et 2, sous h), du ZDDS n'était pas applicable, étant donné que la condition requérant que les preneurs exercent leur activité économique dans un autre État membre n'était pas remplie. S'agissant des conclusions de la NAP, l'ASSG a indiqué que, dans le cas d'une livraison pour laquelle il est prévu qu'aucune TVA n'est facturée parce que l'acquéreur est un assujetti établi sur le territoire d'un autre État membre, il est nécessaire de vérifier auprès de cet assujetti que la livraison a effectivement été réalisée et que cette personne est effectivement établie sur le territoire de cet autre État membre. L'obtention des cartes prépayées par des assujettis établis dans un autre État membre n'ayant pas été prouvée, les autorités fiscales ont considéré que les conditions pour traiter les prestations comme des livraisons dont le lieu de livraison est en dehors du pays n'étaient pas démontrées et n'ont donc pas commis de violation caractérisée du droit de l'Union, en particulier au regard de l'un des objectifs reconnus et encouragés de la directive 2006/112, à savoir la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et les abus éventuels.

S'agissant du défendeur, le VAS, en ce qui concerne la condition requérant une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union, l'ASSG estime que la

conclusion du VAS selon laquelle les livraisons constituent des livraisons de biens et non des prestations de services est erronée en ce qu'elle est contraire aux articles 14 et 24 de la directive 2006/112 et à l'interprétation qui en est donnée dans l'arrêt Lebara. Toutefois, l'ASSG considère que le traitement juridique correct des livraisons en cause n'aurait toutefois pas conduit à une issue différente du recours contre l'avis d'imposition rectificatif, dès lors que n'était pas remplie l'une des conditions pour que le fournisseur des factures soit exonéré de l'obligation de facturer la TVA, à savoir qu'il soit démontré que les preneurs des livraisons sont bien des assujettis établis dans un autre État membre. Étant donné que la violation du droit de l'Union ne modifie pas l'issue du litige, elle ne saurait être considérée comme caractérisée et ne présente pas de lien de causalité avec le dommage subi par la requérante, étant donné que la TVA et les intérêts y afférents sont dus en vertu d'un avis d'imposition rectificatif définitif, dont l'émission n'est pas entachée d'une violation du droit de l'Union.

L'ASSG estime qu'il n'y a pas d'identité entre le cas de figure de l'espèce et l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Lebara, car, s'il s'agit de livraisons similaires par objet, il y a également des différences essentielles. L'ASSG indique que les livraisons aux sociétés roumaines n'ont pas été traitées comme deux livraisons (aux distributeurs et aux utilisateurs finals), mais, comme une seule livraison, aux distributeurs. Il ressort de la description des faits dans l'arrêt Lebara que, dans cette affaire, il était constant que les bénéficiaires étaient des assujettis établis dans un autre État membre et que les cartes avaient été effectivement remises. Dans l'affaire pendante devant les juridictions bulgares, l'existence d'un réseau de distribution sur le territoire roumain ou d'une offre de cartes prépayées à des utilisateurs en Roumanie sur le territoire roumain n'a pas été établie. En l'espèce, le VAS a considéré que les affaires n'étaient pas identiques en raison de l'absence de preuve qu'était remplie la condition requérant que le lieu des prestations soit situé en Roumanie et non en Bulgarie, c'est pourquoi il a conclu à juste titre qu'il n'y avait pas lieu d'appliquer l'interprétation figurant dans l'arrêt Lebara.

S'agissant de la troisième condition d'engagement de la responsabilité des défendeurs, l'existence d'un lien de causalité direct entre la violation du droit de l'Union et le dommage, la juridiction de première instance a considéré qu'il n'y avait pas lieu de l'examiner dans la mesure où la deuxième condition, requérant une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union, n'était pas remplie.

III. RÉSUMÉ DES ARGUMENTS DE LA REQUÉRANTE EN CASSATION

BTK demande à la juridiction d'annuler la décision de l'ASSG au motif que celle-ci serait viciée en raison d'une violation du droit matériel, d'une violation substantielle des règles de procédure et d'un défaut de motivation. La requérante en cassation soutient que l'ASSG a lui-même commis une violation du droit de l'Union et de la jurisprudence de la Cour concernant différents aspects du litige.

Elle fait notamment valoir que, sur la base des faits générateurs et des éléments d'imposition à la TVA considérés comme établis dans le cadre du litige fiscal, la juridiction de première instance aurait dû apprécier si les conditions d'engagement de la responsabilité de l'État étaient réunies, non pas en se prononçant sur le litige au fond clôturé par la décision définitive, mais en contrôlant si les règles pertinentes du droit de l'Union avaient été correctement appliquées dans ce litige et si leur inapplication ou leur mauvaise application avait un lien de causalité direct avec le dommage subi par la requérante.

La juridiction de première instance a constaté l'existence d'une violation d'une règle de droit de l'Union qui confère des droits à des particuliers. Toutefois, ses autres conclusions seraient erronées, car la violation du droit de l'Union résultant de la qualification des livraisons litigieuses comme portant sur des biens et non des services aurait été établie de manière incontestable dans la décision du VAS, y compris dans la procédure d'infraction engagée par la Commission à l'encontre de la Bulgarie n° EU Pilot 8498/1/TAXU. Cette violation serait suffisamment caractérisée, car elle aurait été commise en méconnaissance manifeste de la jurisprudence de la Cour en la matière (arrêts dans les affaires C-224/01, C-446/04, C-429/09 C-168/15). Les critères énoncés au point 43 de l'arrêt du 13 juin 2006, *Traghetti del Mediterraneo* (C-173/03, EU:C:2006:391), seraient également remplis. L'arrêt *Lebara* serait univoque quant à la qualification des cartes téléphoniques en tant que services de télécommunications, mais il n'aurait pas été examiné dans l'arrêt du VAS, bien qu'il ait été invoqué dans le pourvoi en cassation. En outre, l'interprétation figurant dans l'arrêt *Lebara* serait, abstraite, en l'absence de la réserve selon laquelle elle ne serait applicable qu'à des faits tels que ceux de cette affaire.

La requérante en cassation conteste également la conclusion de la juridiction de première instance selon laquelle les faits de l'affaire *Lebara* n'étaient pas identiques aux faits de l'affaire *BTK*. *BTK* serait un opérateur de télécommunications dûment agréé, disposant d'une infrastructure pour fournir les services concernés, aurait conclu un contrat d'itinérance sur le territoire roumain et, par conséquent, la livraison aurait été une livraison de cartes de services de télécommunication prépayées à des distributeurs établis dans un autre État membre. Dans une autre affaire ayant pour objet un recours contre un avis d'imposition rectificatif constatant des dettes de *BTK* au titre des livraisons de cartes téléphoniques effectuées au cours d'autres exercices fiscaux à Danina, il aurait statué en sens contraire en considérant que ces livraisons n'étaient pas soumises à la TVA en Bulgarie. Toutefois, il ne serait pas nécessaire de constater l'identité des affaires, étant donné que, en cas de doute quant à la question de savoir si la jurisprudence de la Cour était applicable en l'espèce, le VAS aurait dû procéder à un renvoi préjudiciel. En l'absence d'un tel renvoi préjudiciel, il serait lié par l'interprétation précédemment donnée par la Cour.

La requérante en cassation conteste les constatations de fait relatives à la livraison des cartes téléphoniques dans l'entrepôt de *BTK*, en soutenant que cela aurait été établi et que cette livraison aurait été qualifiée à tort de livraison de biens par le

VAS. Dès lors, la juridiction de première instance aurait dû apprécier les conditions de la responsabilité extra-contractuelle sur la base des constatations de fait établies dans le cadre de la procédure de recours contre l'avis d'imposition rectificatif, et non pas tirer de nouvelles conclusions relatives aux motifs de l'imposition à la TVA des livraisons aux sociétés roumaines, différentes de celles de la NAP figurant dans l'avis d'imposition, en considérant que l'avis d'imposition aurait dû être confirmé pour d'autres motifs.

IV. DEMANDE DE DÉCISION PRÉJUDICIELE

La requérante en cassation demande au VAS de saisir la Cour à titre préjudiciel. Dans cette demande, elle indique que, en première instance, le VAS est partie et a déjà exprimé l'avis selon lequel les recours contre lui sont irrecevables et/ou non fondés. Dans la présente procédure de cassation, il se trouverait dans la situation d'une partie directement intéressée par la solution du litige et d'une juridiction de dernière instance. Cela susciterait des doutes quant au point de savoir si cette situation est compatible avec l'article 19, paragraphe 1, second alinéa, TUE et l'article 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Il soutient que la situation, dans laquelle le VAS examine en tant que dernière instance un pourvoi contre une décision rejetant une demande d'indemnisation pour un dommage causé par une violation du droit de l'Union qu'il a lui-même commise, ne satisfait pas à l'exigence d'un procès équitable devant un tribunal indépendant et impartial, même si la formation qui examine le pourvoi en cassation est différente de celle qui a rendu la décision finale dans le litige fiscal. La qualité simultanée de partie au litige et de dernière instance juridictionnelle ainsi que l'avis déjà exprimé par le VAS en première instance auraient suscité des doutes particulièrement légitimes quant à l'impartialité de toute formation du VAS. Il demande en outre à la Cour une interprétation quant au point de savoir si, dans le cas de figure de l'espèce, la qualification en tant que livraisons de biens et non de prestations de services constitue une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union.

La formation de céans estime qu'il convient de poser à la Cour la question de la compétence du VAS, compte tenu des considérations exposées ci-après, avant d'examiner les questions relatives aux critères, à la nature et à l'étendue de l'appréciation des éléments de la responsabilité pour les dommages résultant d'une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union en l'espèce.

V. DISPOSITIONS NATIONALES APPLICABLES

Code de procédure administrative (Administrativno-protsesualen kodeks, ci-après l'« APK », dans sa version applicable à la date d'introduction de la procédure au principal), DV n° 94, du 29 novembre 2019).

Article 1^{er}, point 3, « Le présent code régit la procédure d'indemnisation des dommages causés par des actes, actions ou inactions illicites d'autorités

administratives et des agents, ainsi que de dommages résultant de l'activité juridictionnelle des tribunaux administratifs et du Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative) ».

Article 128, paragraphe 1, point 6, « Relèvent de la compétence des tribunaux administratifs toutes les affaires relatives à des demandes d'indemnisation (...) de dommages résultant de l'activité juridictionnelle des tribunaux administratifs et du Varhoven administrativen sad (Cour suprême administrative) ».

Article 203 (1) « Les actions en indemnisation de dommages subis par des citoyens ou par des personnes morales à la suite d'actes, d'actions ou d'inactions illicites d'autorités administratives et de leurs agents sont examinées selon la procédure prévue au présent chapitre ».

(2) Les questions non régies par le présent code concernant la responsabilité pécuniaire au titre du paragraphe 1 sont régies par les dispositions de la Loi relative à la responsabilité de l'État et des communes pour les préjudices causés (Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi) ou par la Loi relative à l'exécution des peines et à la détention provisoire (Zakon za izpalnenie na nakazaniyata i zadarzhaneto pod strazha).

(3) (nouveau, DV n° 94 de 2019). Le présent chapitre porte également sur les actions en indemnisation de dommages causés par une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union, la responsabilité pécuniaire et la recevabilité de l'action étant régies par les règles de la responsabilité extra-contractuelle de l'État pour violation du droit de l'Union.

Loi relative à la responsabilité de l'État et des communes pour les dommages causés (Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi, ci-après le « ZODOV », dans sa version applicable à la date d'introduction de la procédure au principal, DV n° 94, du 29 novembre 2019).

Article 2c (1) Lorsque le dommage résulte d'une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union, les actions sont examinées par les juridictions selon les modalités du :

1. Code de procédure administrative (APK), en ce qui concerne les dommages visés à l'article 1^{er}, paragraphe 1, ainsi que les dommages causés par l'activité juridictionnelle des juridictions administratives et du Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) ;

2. Code de procédure civile (GPK), dans les cas autres que ceux visés au point 1., le défendeur est déterminé selon les modalités prévues à l'article 7.

(2) Lorsqu'une action au sens du paragraphe 1 est dirigé contre plusieurs défendeurs, il est examiné selon les modalités du Code de procédure administrative (APK) si la partie à la procédure est un tribunal administratif, le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) ou une personne

morale pour des dommages causés dans le cadre d'une activité administrative ou à l'occasion de celle-ci.

Loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost) dans sa version applicable aux livraisons effectuées au cours des périodes fiscales en cause, DV n° 41, du 22 mai 2007).

Article 12 (1) Est considérée comme opération imposable toute livraison de biens ou prestation de services [...] effectuée par un assujetti en vertu de la présente loi et dont le lieu d'exécution est situé sur le territoire national [...].

Lieu d'exécution d'une prestation de service

Article 21 (1) Le lieu d'exécution d'une prestation de services est le lieu où le prestataire a établi son activité économique indépendante ou dispose d'un établissement stable à partir duquel la prestation est effectuée et, à défaut d'un tel lieu ou d'un tel établissement, son domicile ou sa résidence habituelle.

[...]

(3) Le lieu d'exécution d'une prestation de services est l'endroit où le preneur a son siège ou son établissement stable à partir duquel il exerce son activité économique et, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle, si les conditions suivantes sont réunies :

1. (modifié, DV n° 108 de 2006) le preneur est une personne établie en dehors de la Communauté ou un assujetti établi dans un État membre autre que celui où le prestataire est établi ;

2. les prestations fournies sont :

[...]

h) (modifié, DV n° 41 de 2007) services de communications électroniques ⁹ ;

VI. MOTIFS DU RENVOI PRÉJUDICIEL

Les dispositions du droit national applicable dans l'affaire au principal sont liées aux dispositions du droit de l'Union. L'affaire au principal a pour origine une demande de réparation d'un dommage causé par une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union en matière de TVA commise par la NAP et le VAS. La requérante en cassation invoque le droit que lui confère l'article 47,

⁹ Selon la définition légale, un « service de communications électroniques » est un « service fourni habituellement contre rémunération qui comprend entièrement ou principalement la transmission de signaux sur des réseaux de communications électroniques, y compris les services de transmission fournis via des réseaux de radiodiffusion, à l'exclusion des services liés au contenu et/ou à son contrôle ».

paragraphe 2, de la Charte, de voir sa cause entendue par un tribunal indépendant et impartial. Pour apprécier s'il y a eu une violation suffisamment caractérisée du droit de l'Union, la juridiction de céans doit examiner l'application au litige fiscal des règles du droit de l'Union et de la jurisprudence de la Cour en matière de TVA.

L'article 2c du ZODOV régit les modalités d'examen de ce type de recours contre l'État. Les dommages résultant de l'activité juridictionnelle des tribunaux administratifs et du VAS, ainsi que les dommages causés dans le cadre ou à l'occasion d'une activité administrative, lorsqu'un tribunal administratif, le VAS ou personne morale est partie, relèvent de l'APK. Selon l'article 128, paragraphe 1, point 6, de l'APK, les actions en indemnisation de dommages causés par des actes illicites d'autorités administratives et de fonctionnaires ainsi que les dommages résultant de l'activité juridictionnelle des tribunaux administratifs et du VAS relèvent de la compétence des tribunaux administratifs. Conformément la règle générale de l'article 131 de l'APK, les procédures judiciaires prévues par ce code sont un double degré de juridiction. Dans ces procédures, le VAS est la juridiction de dernière instance. Dès lors, en vertu de ces règles, les recours formés à ce titre contre le VAS doivent être examinés en dernier ressort par le VAS.

La juridiction de céans se demande si ces règles nationales satisfont aux exigences de l'article 19, paragraphe 1, second alinéa, TUE, de protection juridictionnelle effective dans les domaines couverts par le droit de l'Union et de l'article 47, paragraphe 2, de la Charte, d'un tribunal indépendant et impartial.

D'une part, il s'agit d'un choix du législateur national qui tient compte des spécificités de l'activité administrative et de la spécialisation de l'administration de la justice dans le contentieux administratif.

D'autre part, la requérante en cassation n'avance pas d'arguments concrets relatifs à l'existence de circonstances soulevant des questions relatives à l'impartialité subjective ou objective de la formation du VAS, dont les critères ont été dégagés par la jurisprudence de la Cour. Elle déduit la partialité du VAS de sa qualité de défendeur ayant pris position sur la recevabilité et le bien-fondé du recours en première instance. Elle estime que le seul fait que le recours introduit contre le VAS sera examiné en dernière instance ressort par cette même juridiction, même s'il s'agit d'une formation de jugement tout à fait différente, suffit à justifier de sérieux doutes quant à l'impartialité et à l'indépendance de toute formation de cette juridiction.

La jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme¹⁰ relative à l'application de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales¹¹ dans des

¹⁰ Ci-après la « Cour EDH ».

¹¹ Ci-après la « CEDH ».

affaires contre la Bulgarie ne permet pas de répondre de manière définitive à la question de savoir si une juridiction peut connaître d'un recours dans lequel elle est défenderesse.

Dans l'arrêt du 10 avril 2008, *Mihalkov c. Bulgarie* (requête n° 67719/01), ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, paragraphes 47 à 51, cité par la requérante en cassation, la Cour EDH a jugé que l'examen par une juridiction d'une action en réparation d'un dommage résultant d'une condamnation illégale qui avait été prononcée par le même tribunal constituait une violation de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH. La Cour EDH a indiqué que, même s'il n'existait aucune raison de douter de l'impartialité personnelle des juges en cause, leur rattachement professionnel à l'une des parties au litige pouvait à lui seul susciter chez le requérant des doutes légitimes concernant l'impartialité objective des magistrats et leur indépendance vis-à-vis de l'autre partie au litige.

Dans l'arrêt du 5 avril 2018, *Boyan Gospodinov c. Bulgarie* (requête n° 28417/2007), ECLI:CE:ECHR:2018:0405JUD002841707, paragraphes 55 à 56, la Cour EDH a jugé qu'il y avait eu violation de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH. Cet arrêt a été rendu dans une situation dans laquelle une deuxième procédure pénale engagée par une formation pénale d'un okrazhen sad (tribunal régional) à l'encontre d'une personne, alors même qu'était pendante une procédure que cette personne avait engagée contre ce tribunal pour des infractions concernant la durée de détention commises dans une première procédure pénale. La Cour EDH a jugé que le rattachement professionnel des juges à l'une des parties au litige civil qui se déroulait en parallèle, pris ensemble avec le caractère préjudiciel de la procédure pénale menée contre le requérant par rapport à la procédure civile de dédommagement, pouvaient à eux seuls susciter chez le requérant des doutes légitimes concernant l'impartialité objective des magistrats.

En outre, dans les deux affaires, la Cour EDH a indiqué que, selon les règles budgétaires pertinentes en l'espèce, le paiement de l'indemnité qui pouvait être accordée au requérant devait s'imputer sur le budget du tribunal et que, même s'il n'était pas établi que ce fait ait influencé d'une façon quelconque la situation individuelle des juges du tribunal, ceci pouvait légitimement renforcer les doutes du requérant.

Les conclusions de la Cour EDH dans les arrêts du 18 juin 2013, dans l'affaire *Valcheva et Abrashev c. Bulgarie* (requêtes n° 6194/11 et 34887/11), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, paragraphe 100, et du 18 juin 2013, *Balakchiev et autres c. Bulgarie* (requête n° 65187/10), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC0006518710, paragraphe 61, vont dans le sens contraire. Dans ces arrêts, la Cour EDH a indiqué que, par définition, il arrive rarement qu'une action soit dirigée contre la juridiction saisie. Elle a cité sa jurisprudence antérieure (arrêt *Mihalkov*) dans laquelle elle avait exprimé des craintes quant à l'impartialité objective des tribunaux appelés à connaître de telles actions, mais, compte tenu du fait que les sommes versées à titre d'indemnisation (en l'espèce, pour violation du droit à ce que l'affaire soit jugée dans un délai

raisonnable consacré à l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH) proviennent d'un poste budgétaire autonome de chaque juridiction, elle a estimé qu'il était satisfait à cette exigence et que cela ne remettait pas en cause l'impartialité des tribunaux appelés à connaître de telles actions ni l'effectivité du recours.

Les règles budgétaires applicables actuellement sont analogues à celles décrites dans les deux derniers arrêts. Même si chaque juridiction verse les indemnités à partir de son propre budget, dans ce budget, les postes de rémunération, d'entretien de fonctionnement de la juridiction et de réparation des dommages causés par le fonctionnement de la juridiction sont distincts, de sorte que la rémunération des magistrats ou leurs conditions d'emploi ne dépendent pas des indemnités éventuellement dues par la juridiction. Si le poste du budget de la juridiction consacré à l'indemnisation des dommages causés ne suffit pas, le Vissh sadeben savet (Conseil supérieur de la magistrature) augmente le budget de la juridiction concernée à la demande de celle-ci et verse les fonds nécessaires sur son compte

Cela impose de poser à la Cour une question préjudicielle concernant la conformité de la réglementation nationale relative à la compétence judiciaire pour les actions en réparation intentés contre le VAS sur le fondement de l'article 2c du ZODOV, lu en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, TUE, l'article 19, paragraphe 1, second alinéa, TUE et l'article 47, paragraphe 2, de la Charte.

Eu égard aux considérations qui précèdent et sur la base de l'article 267 TFUE, ainsi que des articles 628 et 631 du GPK, lu en combinaison avec l'article 144 l'APK, le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) [OMISSIS]

ORDONNE :

[OMISSIS]

la Cour de justice de l'Union européenne est SAISIE de la question suivante :

L'article 19, paragraphe 1, second alinéa, TUE et l'article 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne s'opposent-ils à une disposition nationale telle que l'article 2c, paragraphe 1, point 1, du ZODOV, lu en combinaison avec l'article 203, paragraphe 3, et l'article 128, paragraphe 1, point 6, de l'APK, en vertu de laquelle une action en réparation du préjudice causé par une violation du droit de l'Union commise par le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême), dans laquelle ce dernier est partie défenderesse, doit être examinée par cette même juridiction en dernière instance ?

[OMISSIS]

[OMISSIS : Informations relatives à la suspension de la procédure et au caractère non attaquant de l'ordonnance]

[OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL