

**Cauza C-613/23 [Herdijk]<sup>i</sup>****Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

6 octombrie 2023

**Instanța de trimitere:**

Hoge Raad der Nederlanden (Țările de Jos)

**Data deciziei de trimitere:**

6 octombrie 2023

**Recurent:**

KL

**Intimat:**

Staatssecretaris van Financiën

**Obiectul procedurii principale**

Procedura principală privește un litigiu dintre KL, în calitate de fost administrator al unei societăți, și Staatssecretaris van Financiën (secretarul de stat pentru finanțe, Țările de Jos, denumit în continuare „secretarul de stat”). Secretarul de stat îl consideră pe KL responsabil pentru deciziile de rectificare neachitate privind reținerile salariale și impozitul pe cifra de afaceri care au fost impuse acestei societăți pentru perioadele în care KL a fost administrator al societății.

**Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară**

Această cerere, formulată în temeiul articolului 267 TFUE, privește întrebarea dacă reglementarea neerlandeză privind tragerea la răspundere a administratorilor persoanelor juridice pentru datoriile fiscale ale acestor persoane juridice [articolul 36 din Invorderingswet (Legea din 1990 privind recuperarea impozitelor;

<sup>i</sup> Acesta este un nume fictiv, care nu corespunde numelui real al niciuneia dintre părțile din procedură.

denumită în continuare „IW 1990”] este conform cu principiul proporționalității prevăzut de dreptul Uniunii.

### **Întrebările preliminare**

1. Principiul proporționalității din dreptul Uniunii se opune unei reglementări precum cea prevăzută la articolul 36 alineatul 4 din IW 1990, care face ca pentru administratorul unei entități care nu și-a îndeplinit sau și-a îndeplinit în mod incorect obligația de notificare a insolvenței către organismul de colectare din cadrul administrației fiscale să fie, practic, excesiv de dificil să evite responsabilitatea pentru datoriile fiscale ale entității, inclusiv datoriile legate de impozitul pe cifra de afaceri?

2. Pentru a răspunde la întrebarea 1 este relevant că administratorul a acționat cu bună-credință, depunând toată diligența unui operator avizat, că a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere și că participarea sa la un abuz sau la o fraudă este exclusă?

### **Dispozițiile naționale invocate**

Articolul 36 din IW 1990

### **Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale**

- 1 KL a fost, până la 29 martie 2019, administratorul și asociatul unic al unei societăți. Acestei societăți i s-au impus, pentru anumite perioade, decizii de rectificare privind reținerile salariale și impozitul pe cifra de afaceri. Aceste decizii de rectificare au rămas neachitate. Prin decizia din 5 iulie 2019, administrația fiscală l-a considerat pe KL responsabil, în temeiul articolului 36 IW 1990, pentru deciziile de rectificare neachitate, majorate cu dobândă fiscală și cu costurile facturate. Era vorba, în total, despre suma de 142 852 de euro.
- 2 În temeiul articolului 36 alineatul 1 din IW 1990, în principiu, orice administrator al unei persoane juridice răspunde în solidar pentru anumite taxe datorate de persoane juridică. Dacă persoana juridică nu este în măsură să plătească taxele pe care le datorează, ea trebuie să notifice această insolvență administrației fiscale, în temeiul articolului 36 alineatul 2 din IW 1990. Această notificare trebuie să aibă loc în termen de două săptămâni de la ultima zi în care ar fi trebuit să fie plătită taxa. Dacă notificarea a fost realizată în mod corect, administratorul este responsabil numai în cazul în care administrația fiscală dovedește că neplata taxei este rezultatul administrării vădit defectuoase, imputabilă respectivului administrator, în perioada de trei ani anteriori momentului în care s-a realizat notificarea. Se poate vorbi de administrare defectuoasă numai dacă niciun administrator rezonabil nu ar fi acționat în modul în care a acționat administratorul tras la răspundere. Dacă notificarea nu a fost efectuată sau nu s-a efectuat în mod

corect (de exemplu, nu s-a făcut la timp), se presupune, în temeiul articolului 36 alineatul 4 prima teză din IW 1990, că neplata taxei este rezultatul administrării defectuoase a administratorului. Administratorului i se permite să răstoarne această prezumție numai dacă dovedește că nu i se poate imputa faptul că persoana juridică nu și-a îndeplinit obligația de notificare sau nu a făcut-o în mod corect. În schimb, fostului administrator, adică cel care nu mai era administrator la momentul în care persoana juridică ar fi trebuit să își respecte obligația de notificare, îi este mereu permis să răstoarne această prezumție.

- 3 Instanța de apel, Gerechtshof Den Haag (Curtea de Apel din Haga, Țările de Jos), a stabilit în primul rând că, în speță, societatea în cauză nu și-a îndeplinit obligația de notificare menționată anterior. Întrucât KL se retrăsese deja din funcția de administrator înainte de expirarea termenului de plată pentru o parte din datoriile fiscale, i s-a permis să demonstreze că neplata acestor datorii nu îi este imputabilă. Potrivit Gerechtshof (Curtea de Apel), el a făcut acest lucru în mod corespunzător cerințelor legale și, prin urmare, administrația fiscală l-a ținut răspunzător în mod eronat pentru acea parte din datorii. Cu toate acestea, pentru perioada în care KL a fost administrator în exercițiu, era valabilă prezumția potrivit căreia neplata datoriilor fiscale era imputabilă administrării sale vădit defectuoase. În temeiul reglementării legale neerlandeze descrisă mai sus la punctul 2, el nu poate răsturna această prezumție dacă nu demonstrează mai întâi că nu i se poate imputa nimic în legătură cu lipsa notificării privind insolabilitatea. Întrucât KL nu a putut face acest lucru, Gerechtshof (Curtea de Apel) a stabilit că administrația fiscală a acționat în mod corect când l-a ținut responsabil pentru suma de 92 394 de euro.

### **Principalele argumente ale părților din litigiul principal**

- 4 În fața instanței de trimitere, Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Supremă a Țărilor de Jos, denumită în continuare „Curtea Supremă”), KL a susținut în special că această reglementare neerlandeză încalcă principiul proporționalității prevăzut de dreptul Uniunii, fapt contestat de intimat.

### **Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare**

- 5 În acest context, Hoge Raad („Curtea Supremă”) observă în primul rând că numai în caz de forță majoră sau dacă s-a bazat, cu bună-credință, pe recomandarea unui terț, administratorul unei persoane juridice va putea demonstra că nu i se poate imputa faptul că persoana juridică nu și-a îndeplinit obligația de notificare în mod corect. Acestea sunt împrejurări atât de speciale, încât în majoritatea cazurilor un administrator nu poate furniza dovezile solicitate. Prin urmare, sunt foarte rare cazurile în care administratorului i se va permite să facă proba contrară pentru răsturnarea prezumției potrivit căreia neplata datoriilor fiscale de către persoana juridică se datorează administrării sale vădit defectuoase. Astfel, Hoge Raad (Curtea Supremă) consideră că pentru un administrator al unei persoane juridice care nu și-a îndeplinit în mod corect obligația de notificare este, practic, excesiv de dificil să evite responsabilitatea pentru datoriile fiscale ale societății.

- 6 Cu privire la principiul proporționalității prevăzut în dreptul Uniunii, Hoge Raad (Curtea Supremă) face referire la Hotărârea Curții de Justiție din 13 octombrie 2022, Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788 (denumită în continuare „Hotărârea Direktor na Direktsia”). La punctul [7]3 din această hotărâre, Curtea a statuat în primul rând că este legitim ca măsurile adoptate de statele membre să urmărească conservarea cât mai eficient posibil a drepturilor autorităților fiscale publice, însă ele nu trebuie să depășească ceea ce este necesar în acest scop. În continuare, ea a stabilit la punctul 74 că unele măsuri naționale care instituie de facto un sistem de răspundere solidară fără culpă a administratorilor depășesc ceea ce este necesar pentru conservarea drepturilor autorităților fiscale publice. Plasarea răspunderii pentru o datorie fiscală în sarcina altei persoane decât cea obligată la plata acesteia, fără a-i permite să evite acest lucru făcând dovada că este complet străină de acțiunile persoanei obligate la plata taxei, trebuie deci considerată incompatibilă cu principiul proporționalității. În acest context, la punctul 76 din Hotărârea Direktor na Direktsia, Curtea face referire la punctul 36 din Hotărârea din 20 mai 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, în care a statuat că unui stat membru i se permite să țină o persoană responsabilă în solidar pentru o datorie fiscală neplătită și să se întemeieze pe prezumții în această privință, cu condiția ca asemenea prezumții să nu fie formulate într-un mod în care să devină practic imposibil sau excesiv de dificil pentru persoana impozabilă să le răstoarne prin proba contrară și să nu fie stabilit astfel un sistem de răspundere fără culpă. Curtea a statuat, de asemenea, că împrejurările (i) că o altă persoană decât cea care datorează taxa a acționat cu bună-credință, depunând toată diligența unui operator avizat, (ii) că a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere și (iii) că participarea sa la un abuz sau la o fraudă este exclusă constituie elemente care trebuie luate în considerare pentru a determina posibilitatea de a obliga în solidar această persoană să achite taxa datorată.
- 7 Din jurisprudența Curții care a fost menționată nu reiese cu claritate dacă noțiunea „răspundere solidară fără culpă” face referire și la o răspundere care nu intervine (de facto) decât într-o anumită categorie de cazuri, precum categoria administratorilor unei persoane juridice care nu și-a îndeplinit obligația de notificare. Se pune întrebarea dacă aplicarea unor criterii pentru delimitarea unei astfel de categorii (în acest caz, criteriul că persoana juridică nu și-a îndeplinit obligația de notificare) implică faptul că răspunderea are totuși un caracter condiționat. De altfel, respectarea acestui criteriu poate fi considerată drept îndeplinirea unei condiții.
- 8 Dacă, dimpotrivă, trebuie să se considere că și în cazul în care răspunderea este limitată la un anumit grup de persoane se poate vorbi de o răspundere solidară fără culpă, acest lucru încalcă, teoretic, principiul proporționalității prevăzut în dreptul Uniunii. Din Hotărârea Direktor na Direktsia reiese că neconformitatea cu acest principiu survine, în orice caz, în situații în care persoana trasă la răspundere „este complet străină de acțiunile persoanei obligate la plata taxei” și în care datoriile fiscale au apărut prin acțiunile unui terț asupra cărora persoana trasă la răspundere „nu are nicio influență”. Nu se poate spune însă despre administratorul unei

persoane juridice că nu are nicio influență asupra acțiunilor acestei persoane juridice sau că este complet străin de aceste acțiuni. Cu toate acestea, se pune întrebarea dacă acest lucru este suficient pentru a putea concluziona că, practic, o răspundere solidară fără culpă a administratorului unei persoane juridice care nu și-a notificat insolvabilitatea sau a făcut-o în mod incorect este conformă cu principiul proporționalității prevăzut în dreptul Uniunii.

- 9 Potrivit Hoge Raad (Curtea Supremă), este relevant în speță și faptul că, pentru o anumită perioadă, ca fost administrator, KL se putea opune prezumției că era responsabil pentru datoria fiscală în cauză și că, în opinia Gerechtshof (Curtea de Apel), el a reușit să facă acest lucru. Se subînțelege în acest caz că KL a acționat cu bună-credință, depunând toată diligența unui operator avizat, că a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere și că participarea sa la un abuz sau la o fraudă este exclusă. Acestea sunt împrejurări care, așa cum reiese din punctul 6 de mai sus, sunt importante pentru a stabili dacă se poate considera, cu respectarea principiului proporționalității prevăzut în dreptul Uniunii, că persoana în cauză răspunde în solidar pentru taxa datorată de persoana juridică. Prin urmare, Hoge Raad (Curtea Supremă) se întreabă dacă aceste împrejurări sunt importante pentru răspunsul la prima întrebare adresată Curții.
- 10 Având în vedere considerațiile de mai sus, nu este cert dacă articolul 36 alineatul 4 din IW 1990 este conform cu principiul proporționalității prevăzut de dreptul Uniunii. Pentru aceste motive, Hoge Raad (Curtea Supremă) adresează Curții întrebările formulate mai sus.