

Affaire C-289/23 [Corván].¹

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

25 avril 2023

Jurisdiction de renvoi :

Juzgado de lo Mercantil n.º 1 de Alicante (Espagne)

Date de la décision de renvoi :

25 avril 2023

Partie requérante :

Agencia Estatal de la Administración Tributaria

Partie défenderesse :

A

[OMISSIS]

[OMISSIS : Identification de la juridiction de renvoi, de l'incident de la procédure d'insolvabilité et de la procédure d'insolvabilité qui donne lieu à l'incident].

ORDONNANCE

RENOI PRÉJUDICIEL

Agencia Estatal de la Administración Tributaria contre A. (Débiteur)

Alicante, le 25 avril 2023.

[OMISSIS : identification du juge] au regard de l'incident dans la procédure d'insolvabilité, [OMISSIS : identification de l'incident et procédure d'insolvabilité] et conformément à [OMISSIS : base juridique applicable à la ddp] il est nécessaire que la Cour de justice de l'Union européenne interprète la Directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil, du 20 juin 2019, relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux

¹ Le nom de la présente affaire est un nom fictif. Il ne correspond au nom réel d'aucune partie à la procédure.

déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive (UE) 2017/1132 (directive sur la restructuration et l'insolvabilité), c'est pourquoi il y a lieu de soumettre la demande de décision préjudicielle suivante.

FAITS

La procédure devant le Juzgado de lo Mercantil (tribunal de commerce) conduisant à la nécessité de soumettre la présente demande de décision préjudicielle.

- 1 Le 7 juillet 2022, une demande de déclaration d'insolvabilité a été déposée pour le débiteur A. Auparavant, le débiteur avait tenté un accord de paiement à l'amiable. Au moment de la demande de procédure d'insolvabilité, le débiteur déclarait avoir des dettes s'élevant à 537 787,69 euros.
- 2 Le 26 juillet 2022, la juridiction a rendu une ordonnance déclarant l'insolvabilité et la clôture de la procédure pour insuffisance d'actifs.
- 3 Le 28 septembre 2022, le débiteur a déposé une demande de remise de dettes totale.
- 4 Le 14 octobre 2022, [OMISSIS : base juridique de la demande] l'Abogacía del Estado [service juridique de l'État], au nom de l'Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Agence d'État de l'administration fiscale, ci-après l'« AEAT »), a déposé un mémoire par lequel elle s'opposait à la remise de dettes en raison de l'existence de diverses créances de droit public.
- 5 Le 19 octobre 2022, la juridiction a rendu une ordonnance faisant droit à l'opposition déposée par le service juridique de l'État.
- 6 L'AEAT demande à la juridiction de céans de refuser la remise de dettes au débiteur dans la mesure où il existe une décision définitive d'extension de responsabilité. [OMISSIS] Elle demande en même temps de déclarer certaines créances de droit public insusceptibles de remise. Tout cela au titre de l'article 487, paragraphe 1, point 2, du *Texto refundido de la Ley Concursal* (texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, ci-après le « TRLC ») (limites à l'accès à la remise pour défaut de bonne foi de débiteur) et de l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC (limites quant à la portée de la remise) dans leur rédaction issue de la transposition de la directive 2019/1023 par la norme de transposition, à savoir la *Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal* (loi 16/2022, du 5 septembre 2022, modifiant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité).
- 7 L'AEAT fait valoir que, parmi l'ensemble des créances, il y a des créances de droit public d'un montant de 127 170,56 euros. Sur ces 127 170,56 euros, 36 108,97 euros sont des créances privilégiées, 36 108,97 euros des créances

ordinaires (article 269, paragraphe 3, TRLC) et 75 952,50 euros des créances subordonnées.

- 8 En ce qui concerne l'impossibilité d'accéder à la remise, l'AEAT soutient que M. A. n'est pas un débiteur de bonne foi puisqu'elle a pris à son égard la décision d'extension de la responsabilité pour les dettes de l'entité commerciale INVERSIONES MONIKAPITAL SL le 13 janvier 2017.
- 9 M. A. était administrateur de la société INVERSIONES MONIKAPITAL SL. Cette société a cessé de déclarer la TVA et d'honorer les avis d'imposition émis par les organismes de gestion fiscale de la TVA et les autres pénalités notifiées à la société au cours des trimestres 1, 2, 3 et 4 de l'année 2010. La proposition de redressement a été notifiée en 2012. La proposition de redressement faite à INVERSIONES MONIKAPITAL, S.L. n'a pas été contestée.
- 10 Le 13 janvier 2017, l'AEAT a pris une décision déclarant et exigeant l'extension de la responsabilité fiscale subsidiaire [article 43, paragraphe 1, sous a), de la *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria* (loi 58/2003, du 17 décembre 2003, relative au code général des impôts, ci-après la « LGT »)] à M. A. pour les dettes fiscales et les pénalités dues par INVERSIONES MONIKAPITAL, S. L., d'un montant de 114 408,09 euros.
- 11 La créance a été déclarée dans la procédure d'insolvabilité le 27 septembre 2022 par certificat daté du 10 octobre 2022. Le débiteur soutient qu'il n'en avait pas connaissance et qu'avant la demande de remise de dettes, il avait fourni, dans le cadre de la procédure de remise de dettes, des indices du fait qu'à la date de la demande d'insolvabilité, l'AEAT n'avait pas certifié la dette par voie télématique.
- 12 Enfin, le débiteur a d'autres dettes de droit public (telles que des amendes de circulation), raison pour laquelle il est demandé qu'il soit déclaré que la dette soit insusceptible de remise, sauf dans les limites prévues à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC.
- 13 Le 3 novembre 2022, la partie insolvable s'est opposée à la demande du service juridique de l'État.

DEUXIÈMEMENT – Règles applicables à la remise de dettes que demande le débiteur.

- 14 La loi 16/2022, du 5 septembre 2022, a modifié le décret législatif royal 1/2020, du 5 mai 2020, afin de transposer la directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2019 relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive (UE) 2017/1132 (directive sur la restructuration et l'insolvabilité).

- 15 Conformément à l'article 3, point 6 de la première disposition transitoire de la loi 16/2022, ces nouvelles dispositions s'appliquent aux demandes de remise de dettes présentées après son entrée en vigueur.
- 16 La loi 16/2022 entrain en vigueur 20 jours après sa publication au Boletín Oficial del Estado (journal officiel) (disposition finale 19). Cette publication ayant eu lieu le 6 septembre 2022, la loi est entrée en vigueur le 26 septembre 2022.
- 17 Dans le cas présent, la demande de remise des dettes a été déposée le 28 septembre 2022 et est donc régie par les dispositions de la loi 16/2022 et non par celles de la législation antérieure.
- 18 Par conséquent, le décret-législatif royal 1/2020, qui approuve le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité à la suite de la modification opérée par la loi 16/2022 transposant la directive 2019/1023 (loi de transposition de la directive), est applicable à la présente affaire.

TROISIÈMEMENT – la demande de décision préjudicielle

- 19 Conformément à [OMISSIS : bases juridiques de l'UE et nationale applicables], moyennant une ordonnance du 13 mars [OMISSIS], les parties [OMISSIS] ont été invitées à formuler leurs observations sur la possibilité de poser à la Cour de justice de l'Union européenne un certain nombre de questions préjudicielles en interprétation.
- 20 En particulier, il a été décidé de transmettre préalablement aux parties les deux questions suivantes :
 - a. L'article 23, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition telle que l'article 487, paragraphe 1, TRLC qui exclut l'accès à la remise de dettes dans le cas où une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise dans les dix ans précédant la demande de remise, sauf si, à la date de dépôt de la demande de remise de dettes, le débiteur a entièrement acquitté les dettes relevant de sa responsabilité ?
 - b. L'article 23, paragraphe 4, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition telle que l'article 489, paragraphe 1.5, TRLC qui exclut du champ d'application de la remise, les dettes résultant de créances de droit public à l'exception de celles qui relèvent des limites fixées à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC susmentionné ?

QUATRIÈMEMENT – Positions des parties concernant la demande de décision préjudicielle.

A. Pour l'AEAT

a) Irrecevabilité du renvoi en ce qu'il n'est pas exposé en quoi il est nécessaire et pertinent et compte tenu de l'existence d'un recours juridictionnel ultérieur (résumé).

21 Le service juridique de l'État soutient que l'ordonnance renvoyant les questions aux parties n'explique pas dans quelle mesure le renvoi préjudiciel est pertinent et nécessaire pour la solution de leur litige et ne les informe pas que les questions à caractère consultatif ou d'avis ne sont pas recevables.

b) Concernant l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 en liaison avec l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC (résumé) :

22 L'AEAT souligne qu'en l'espèce, l'opposition résulte de l'existence d'une décision d'extension de responsabilité prise dans les 10 ans précédant la demande de remise, en vertu de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC. Par conséquent, dans la mesure où l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC prévoit différentes circonstances qui empêchent le débiteur d'obtenir la remise de dettes, il est nécessaire de circonscrire le renvoi préjudiciel au cas concret allégué.

23 L'AEAT souligne, en substance, que la transposition est correcte compte tenu de la marge de manœuvre que le législateur européen a laissée aux États membres. Ainsi, en ce qui concerne la notion de bonne foi, la directive renvoie à la législation nationale de chaque État membre et se borne à donner des critères qui peuvent être pris en compte pour définir de la notion, sans préciser cette définition.

24 Il est considéré qu'il existe une décision d'extension de la responsabilité fiscale contre le débiteur du 13 janvier 2017 pour les dettes de la société INVERSIONES MONIKAPITAL, S. L., la responsabilité s'élevant à 114 408,09 euros en ce qui concerne les déclarations de TVA et la TVA à payer pour l'année 2010.

25 Le débiteur, M. A., a été administrateur de la société INVERSIONES MONIKAPITAL, S. L., du 9 novembre 2006 au 21 novembre 2011.

26 Que, dans la mesure où ladite décision est définitive et n'a pas fait l'objet d'un recours, elle empêche l'accès à la remise de dettes.

27 Il est considéré également que le mécanisme est conçu pour soulager les débiteurs honnêtes mais malheureux, pas ceux qui peuvent être qualifiés de mauvaise foi.

28 L'AEAT souligne également que la présomption de bonne foi (à moins que les créanciers ne prouvent le contraire) devrait être structurée autour d'un critère d'appréciation qui permette aux juridictions d'analyser les circonstances du cas concret, à savoir le comportement du débiteur vis-à-vis des créanciers au moment de l'endettement, pendant la procédure d'insolvabilité ou pendant le paiement de la dette.

c) Concernant l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023 en liaison avec l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC (résumé) :

29 L'AEAT relève qu'il s'agit d'une question intimement liée aux questions préjudicielles posées par l'Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d'Alicante, Espagne), de sorte que la réponse ne saurait être différente de celle dans cette espèce.

30 À cet égard, il est indiqué que le service juridique de l'État a déjà répondu à cette question au nom de l'AEAT s'agissant de l'insolvabilité 687/17 dans le cadre de la question préjudicielle posée par l'Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d'Alicante, Espagne).

31 Il est soutenu que l'article 23, paragraphe 4, de la directive relève de la marge de manœuvre des États membres lors de la transposition de la directive.

32 Elle considère que la liste figurant à l'article 23, paragraphe 4, de la directive est a minima et n'est pas fermée.

33 En ce qui concerne la remise de dettes de droit public, il est considéré que la remise de ces dettes est possible comme indiqué au considérant 81 de la directive, ce qui est confirmé par le rectificatif publié au JOUE le 24 février 2022.

34 Il est également soutenu que la base juridique utilisée par la directive elle-même reflète l'intention du législateur européen de ne pas imposer aux États membres la remise de dettes de droit public, étant donné que cela affecterait les recettes de l'UE elle-même, ce qui nécessiterait alors une procédure législative spéciale conformément au TFUE. La base juridique de la directive est constituée par les articles 53 et 114 du TFUE, l'article 114, paragraphe 2, excluant de son champ d'application les « dispositions fiscales ».

35 Il est soutenu que la remise de dettes est justifiée et est confirmée dans l'exposé des motifs de la loi 16/2022 réformant le décret législatif royal 1/2020 approuvant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité.

36 Il est soutenu à cet égard que l'exposé des motifs justifie exceptions à la remise de dettes au regard de la « pertinence particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire, fondée sur la primauté du droit (comme les dettes [...] de droit public) ». Ainsi, « la remise de dettes pour les créances de droit public est

soumise à certaines limites et ne peut intervenir que lors de la première remise de dettes, et non lors des suivantes ».

- 37 L'article 7 de la Ley 47/2003, de 26 novembre, General Presupuestaria (loi 47/2003, du 26 novembre 2003, budgétaire générale) est également invoqué et il est rappelé que la règle générale est qu'il est impossible d'accorder des exemptions ou des réductions concernant le paiement de ces droits et que la remise doit donc être tout à fait exceptionnelle. De même, elle se fonde sur la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (loi 11/2021, du 9 juillet 2021, relative aux mesures de prévention et de lutte contre la fraude fiscale), qui ajoute le paragraphe 3, point 1, de la loi 58/2002, du 17 décembre 2002, loi fiscale générale, interdisant tout type de régularisation de créances publiques de nature fiscale.
- 38 Elle conclut en soulignant que l'objectif principal de la directive n'est pas compromis par l'exclusion, justifiée, du bénéfice de la remise pour certaines catégories de dettes.

B. Pour la défense du débiteur.

- 39 La défense du débiteur soutient que les articles 489, paragraphe 1, point 5, 489, paragraphe 3 et 487, paragraphe 1, point 2, TRLC, ainsi que la loi 16/2022 violent les principes, les traités, les directives et les droits suivants.
- a) *Concernant l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 en liaison avec l'article 487.1.2 TRLC (résumé) :*

- 40 Il est souligné que l'AEAT aurait abusé de sa position en effectuant des communications ultérieures une fois les procédures engagées.
- 41 Il est souligné que peu avant la déclaration d'insolvabilité, il a été demandé par internet à l'AEAT de certifier les dettes et que cette certification faisait état d'un montant de 4 540,23 euros, montant qui, après la déclaration d'insolvabilité, et sur la base d'une certification datée du 27 septembre 2022 (donc, après la déclaration d'insolvabilité), s'élevait à 127 170,56 euros.
- 42 L'origine principale des dettes réclamées aujourd'hui et ne pouvant être remises en vertu de la loi espagnole trouverait son origine dans les déclarations de TVA de 2010, année marquée par une profonde crise économique et financière, particulièrement virulente en Espagne. Déclarations de TVA d'une société exerçant des activités dans le domaine de la construction et de l'immobilier dans la région de la Costa Blanca, au sud-est de l'Espagne, un secteur et une région particulièrement touchés par la crise.
- 43 Il rappelle également que l'imposition à la TVA suit le critère du fait générateur et non celui de la perception. Ainsi, le fait générateur de la TVA intervient au

moment de l'émission des factures, lors de la prestation des services ou de la livraison des biens, même si elle n'a pas été perçue.

- 44 Cette règle a fait l'objet de nombreuses plaintes de la part des indépendants et des entrepreneurs car elle ne tient pas compte de l'encaissement ou du paiement de l'opération, mais seulement de la réalisation de celle-ci. En d'autres termes, il est tout à fait possible qu'un entrepreneur soit redevable et ait des dettes de TVA (créances de droit public) alors qu'il n'a même pas collecté la TVA.
- 45 Le mécanisme même d'extension de la responsabilité est également contesté. À la suite de la crise de 2008, et tout particulièrement de ce qui s'est produit au cours des années 2010 à 2013, l'AEAT établissait d'importantes dettes pour des sociétés qui ne pouvaient plus y faire face à la suite de l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité ou parce que, tout simplement, elles n'avaient plus d'activité.
- 46 Ainsi, il est soutenu que les dettes correspondant aux années de prospérité ont été et sont encore établies dans une réalité économique radicalement différente. Les entrepreneurs traversaient une très grande crise et les contribuables ne pouvaient normalement plus faire face à leur paiement.
- 47 Selon le rapport annuel 2020 de l'AEAT, le nombre d'extensions de responsabilité est passé de 23 552 actions en 2019 à 26 746 en 2020, soit une augmentation de 13,6 %. Pour la période 2018-2019, l'augmentation a été de 119,3 %, passant de 10 741 à 23 552.
- 48 Il est considéré que l'article 487, paragraphe 1, point 2, a pour but veiller à ce les entrepreneurs n'aient pas de dettes envers l'administration afin que tout réajustement soit à la charge du secteur privé et non du secteur public.
- 49 La responsabilité subsidiaire visée à l'article 43 LGT, contrairement à la responsabilité solidaire de l'article 42 LGT, est une responsabilité pour négligence qui pourrait être qualifiée de légère (ne pas avoir pris les décisions nécessaires pour le paiement de l'impôt, faisant de l'administrateur un garant des obligations fiscales, comme le prévoit expressément toute extension visée à l'article 43 LGT).
- 50 La relation entre l'article 43 LGT et l'article 442 TRLC (« insolvabilité frauduleuse ») est source d'importantes frictions car l'article 442 TRLC exige un dol ou une faute civile grave.
- 51 Il est considéré que l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition nationale telle que celle de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC.
- 52 Tout d'abord, l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 prévoit que les exceptions doivent être dûment justifiées, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.
- 53 Le cas spécifique et concret du présent litige ne relève d'aucun des points de l'article 23, paragraphe 2, sous a) à f).

54 À cet égard, il convient de noter que la présente insolvabilité a été qualifiée de fortuite, tant par le juge national que dans l'avis du ministère public, ainsi que sur proposition du praticien de l'insolvabilité.

b) Concernant l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023 en liaison avec l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC (résumé) :

55 Il considère que la limite de 10 000 euros est un montant ridicule.

56 S'agissant des créances de droit public, la loi 16/2022 et en particulier son article 489, viole la *par conditio creditorum*, en altérant et en privilégiant les créances de droit public par rapport aux autres créances. Dans ce sens, il convient de noter que l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC prévoit une remise de dettes en ordre inverse de l'ordre de priorité des créances, de sorte que les dettes qui ne seraient jamais épongées dans le cadre d'une insolvabilité seraient privilégiées (« passer avant son tour »).

57 Il est également considéré qu'il importe peu que le comportement ait été exemplaire. Peu importent ses antécédents et le fait qu'il ait rempli ses obligations à l'égard de la créance fiscale pendant des années.

58 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition nationale telle que l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC.

59 En ce sens, l'article 23 sous a) à f), n'envisage pas de telles dettes. En outre, les cas énumérés ci-dessus sont des *numerus clausus*, des « listes fermées » ou un « nombre circonscrit ».

c) Généralités

60 Il est noté que l'objectif de la directive 2019/1023 est de parvenir à une remise totale des dettes.

61 La directive ne dit rien de particulier concernant les créances de droit public, mais insiste sur le fait que les États membres doivent avoir des systèmes qui encouragent la remise totale sans faire de distinction entre les types de créanciers.

62 La partie fait valoir que même si l'article 23 de la directive ne s'oppose pas à l'option nationale de restreindre la remise à certaines dettes, il le fait de manière très détaillée et circonscrite, or il ne mentionne pas les dettes de droit public parmi les types de dettes possibles, alors qu'il mentionne les dettes alimentaires.

63 En ce sens, il est considéré que la protection accordée aux créances de droit public est contraire à l'objectif fixé par la législation de l'Union européenne.

EN DROIT

PREMIÈREMENT – Résumé du litige sous l’angle du droit de l’Union européenne et pertinence du renvoi préjudiciel.

A. Contexte général

- 64 Au moment de la demande d’ouverture de la procédure d’insolvabilité, l’entrepreneur M. A. a déclaré des dettes pour un montant de 537 787,69 euros.
- 65 L’AEAT signale qu’en plus des dettes déclarées, M. A. a des dettes concernant des créances de droit public s’élevant à 127 170,56 euros. Sur les 127 170,56 euros, 36 108,97 euros sont déclarés comme créances privilégiées, 36 108,97 euros comme créances ordinaires (article 269, paragraphe 3, TRLC) ainsi que 75 952,50 euros comme créances subordonnées.
- 66 Parallèlement, sur les 127 170,56 euros, 114 408,09 euros se rapportent à une décision définitive d’extension de responsabilité datée du 13 janvier 2017, donc adoptée dans les 10 ans précédant la demande de remise de dettes.
- 67 Selon le droit de l’insolvabilité, dans la version résultant de la transposition de la directive 2019/1023 par la loi 16/2022, l’existence d’une décision définitive d’extension de la responsabilité prise dans les 10 ans précédant la demande de remise de dettes est un fait qui qualifie le débiteur de débiteur de mauvaise foi et, par conséquent, empêche l’accès au droit à la remise de dettes (487, paragraphe 1, point 2, TRLC).
- 68 En même temps, le débiteur a d’autres dettes de droit public qui ne peuvent pas être remises eu égard à la règle générale concernant les dettes ne pouvant pas faire l’objet d’une remise prévue par le droit de l’insolvabilité, dans la version résultant de la transposition de la directive 2019/1023 par la loi 16/2022.
- 69 À la lumière de la directive 2019/1023, la présente affaire soulève de sérieux doutes quant à la compatibilité de la législation nationale avec cette directive.
- 70 Pour toutes ces raisons, et à la lumière des arguments avancés par les parties, la Cour de justice de l’Union européenne est saisie de plusieurs questions préjudicielles qui peuvent être divisées en deux groupes :
- a. des questions préjudicielles sur l’accès au droit à la remise de dettes totale, portant sur la bonne interprétation de l’article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 ;
 - b. des questions préjudicielles concernant la portée de la remise de dette totale, portant sur la bonne interprétation de l’article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023.
- 71 Toutefois, le fil conducteur est le même dans les deux cas : les dispositions relatives aux créances de droit public que le législateur espagnol a introduites dans

le décret royal législatif 1/2020, par l'intermédiaire de la loi 16/2022 portant modification du texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité transposant la directive 2019/1023.

B. Évolution de la législation sur le droit à la remise totale de dettes en droit espagnol en ce qui concerne les dettes de droit public.

- 72 Le droit à la remise totale de dettes est introduit à l'article 178 de la loi sur l'insolvabilité alors en vigueur, à savoir la loi 22/2003, du 9 juillet 2003, sur l'insolvabilité (LC 22/2003) par l'intermédiaire de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización (loi 14/2013, du 27 septembre 2013, sur le soutien aux entrepreneurs et à leur internationalisation) (BOE-A-2013-10074).
- 73 Par la suite, le régime de la remise a été développé par le Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social (décret-législatif royal 1/2015, du 27 février 2015, relatif au mécanisme de la deuxième chance, à la réduction de la charge financière et à d'autres mesures sociales) (BOE-2015-2109), qui a introduit l'article 178 bis dans la loi 22/2003 sur l'insolvabilité.
- 74 L'article 178 bis LC 22/2003 a fait l'objet de diverses interprétations judiciaires. La discussion a essentiellement porté sur la portée de la remise par rapport aux créances de droit public.
- 75 À la suite des différentes interprétations des juridictions nationales, le Tribunal Supremo (Cour suprême) a rendu l'important arrêt en chambre plénière du 2 juillet 2019 (STS, Civil, 2 juillet 2019, ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253) dans lequel il a considéré que, dans l'hypothèse où la remise de dettes était obtenue moyennant une remise immédiate (et non pas un plan de remboursement), la remise ne pouvait concerner qu'une partie des créances de droit public.
- 76 En réponse à cet arrêt, section civile 1, du 2 juillet 2019 (ROJ : STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253), le gouvernement a introduit de nouvelles dispositions sur le droit à la remise de dettes, par l'intermédiaire du décret royal législatif 1/2020, du 5 mai 2020, portant approbation du texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité.
- 77 Cela signifie que, dans notre droit interne, un débat important s'est ouvert sur la question de savoir si le gouvernement avait enfreint les limites de la loi d'habilitation pour procéder à la refonte de la législation sur l'insolvabilité. L'article 82, paragraphe 5, de la Constitution espagnole permet aux Cortes Generales de déléguer au gouvernement le pouvoir de régulariser, clarifier et harmoniser les textes juridiques devant être refondus. Cependant, pour une part importante de la jurisprudence, le gouvernement a agi ultra vires, étant donné que l'article 178 bis LC 22/2003 était clair après l'arrêt du Tribunal Supremo (Cour Suprême) du 2 juillet 2019. En tant qu'arrêt rendu en chambre « plénière », il a

fait jurisprudence (voir la décision plénière non juridictionnelle du 27 janvier 2017).

- 78 Comme le gouvernement a agi ultra vires et que les limites de la loi d’habilitation n’ont pas été respectées, conformément à la doctrine du Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle) (STC-47/1984, du 4 avril 1984 – ES:TC:1984:47), nombre de juridictions ont décidé de ne pas appliquer la nouvelle réglementation et ont continué à appliquer les dispositions précédentes telles qu’interprétées dans l’arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), 1^{ère} chambre, du 2 juillet 2019 (ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253).
- 79 Ces problèmes sont expliqués en détail dans les affaires préjudicielles C-687/22 Agencia Estatal de la Administración Tributaria et C-111/23 Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sur renvoi de l’Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d’Alicante).
- 80 Enfin, la loi 16/2022 a modifié le décret législatif royal 1/2020 afin de transposer la directive 2019/1023.
- 81 Les nouvelles dispositions prévoient une protection pour certaines créances de droit public qui serviront à circonscrire la notion de bonne foi du débiteur. Il s’agit de limites qui ne figuraient pas dans la législation précédente (article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC).
- 82 Parallèlement, l’article 487, paragraphe 1, point 5, TRLC prévoit de nouveau une protection générale des créances de droit public dans le sens initié par le décret-législatif royal 1/2020, hormis certaines limites pour certaines dettes. En même temps, des catégories spécifiques de dettes de droit public ne pouvant pas faire l’objet d’une remise sont établies, comme c’est le cas des *sanctions administratives très graves* visées à l’article 489, paragraphe 1, point 6, TRLC.
- 83 En fin, l’article 489, paragraphe 3, TRLC prévoit une protection supérieure pour les dettes résultant de créances de droit public : les créances de droit public pouvant faire l’objet d’une remise, dans les limites visées à l’article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC, ne pourront faire l’objet d’une remise que lors d’une première remise. Par conséquent, pour les remises suivantes que le même débiteur pourrait demander, aucune remise de dettes ne sera accordée concernant une créance de droit public.

C. Différences et similitudes entre la présente affaire et les affaires C-687/22 Agencia Estatal de la Administración Tributaria et C-111/23 Agencia Estatal de la Administración Tributaria sur renvoi de l’Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d’Alicante).

- 84 Avant la présente demande de décision préjudicielle, l’Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d’Alicante) (8^e section) a soumis deux demandes préjudicielles qui sont traitées actuellement par la Cour de justice de l’Union

européenne. Il s'agit de l'affaire C-687/22 Agencia Estatal de la Administración Tributaria et de l'affaire C-111/23 Agencia Estatal de la Administración Tributaria. À cet égard, la juridiction de céans considère qu'il est important de souligner les différences entre ces demandes préjudicielles et la présente.

- 85 Dans les affaires C-687/22 et C-111/23, la Cour est interrogée sur l'interprétation du droit de l'Union européenne en ce qui concerne la législation antérieure à la transposition de la directive 2019/1023 et introduite avant l'expiration du délai de transposition de la directive 2019/1023. En d'autres termes, la Cour n'est pas interrogée sur la compatibilité de la loi de transposition (loi 16/2022) avec le droit de l'Union européenne.
- 86 La directive 2019/1023 est entrée en vigueur le 16 juillet 2019 et les États membres devaient la transposer, en règle générale, au plus tard le 17 juillet 2021, sans préjudice du fait que les États membres pouvaient demander une prolongation du délai de transposition d'une année supplémentaire. Le Royaume d'Espagne a demandé cette extension du délai et devait donc transposer la directive 2019/1023 au plus tard le 17 juillet 2022. Enfin, la transposition a été effectuée par la loi 16/2022 entrée en vigueur le 26 septembre 2022.
- 87 Ces renvois préjudiciels sont motivés, comme cela y est expliqué, par l'adoption, pendant le délai de transposition de la directive et avant l'expiration de ce délai de transposition, du décret royal législatif 1/2020 approuvant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, qui est entré en vigueur le 1^{er} septembre 2020.
- 88 Il ne s'agissait pas d'une règle de transposition de la directive mais, dès lors que la directive était en vigueur depuis le 16 juillet 2019 et que les États membres se trouvaient dans le délai de transposition (jusqu'au 17 juillet 2022, y compris la prorogation), cette règle pourrait être contraire au droit de l'Union européenne car elle pourrait compromettre gravement le résultat prescrit par la directive 2019/1023 (arrêt du 18 décembre 1997, Inter-Environnement Wallonie, C-129/96, EU:C:1997:628, point 50).
- 89 Il est évident que certaines des questions soulevées dans ces renvois préjudiciels recoupent les questions soulevées dans la présente affaire, raison pour laquelle la juridiction de céans estime qu'il est nécessaire de les traiter de la manière la plus parallèle possible, étant donné que la réponse dans une affaire pourrait conditionner la réponse dans une autre affaire et qu'il est souhaitable que la Cour dispose d'une vue d'ensemble aussi large que possible.
- 90 Par conséquent, contrairement aux affaires C-687/22 et C-111/23, en l'espèce, le doute quant à l'interprétation du droit de l'Union européenne concerne directement la norme qui transpose la directive 2019/1023, c'est-à-dire la loi 16/2022 modifiant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, qui est entrée en vigueur le 26 septembre 2022. Par conséquent, indépendamment des réponses qui y seront apportées, la Cour de justice devra se prononcer sur le reste des questions préjudicielles posées dans la présente affaire.

91 À cet égard, la juridiction de céans considère que les nouvelles dispositions, et en particulier les articles 487, paragraphe 1, point 2, et 489, paragraphe 1, point 5, TRLC, soulèvent des doutes sérieux quant à la compatibilité du droit national avec la directive 2019/1023 et, en particulier, avec les articles 23, paragraphe 2 et 23, paragraphe 4, de la directive susmentionnée.

DEUXIÈMEMENT – Pertinence du présent renvoi.

92 [OMISSIS].

93 [OMISSIS].

94 [OMISSIS].

95 [OMISSIS].

96 [OMISSIS].

97 [OMISSIS].

98 [OMISSIS].

99 [OMISSIS : arguments de la requérante contre la pertinence de la DDP, fondés sur le caractère général et purement consultatif des questions préjudicielles et sur l'éventuelle violation des règles de procédure. La juridiction de renvoi tranche clairement le débat].

100 [OMISSIS].

101 [OMISSIS].

102 [OMISSIS].

103 [OMISSIS].

104 [OMISSIS : arguments de la requérante contre la pertinence de la DDP, fondés sur l'éventuelle incompétence de la juridiction de renvoi pour soumettre la DDP alors qu'il existe une possibilité de recours ultérieur contre sa décision. La juridiction de renvoi tranche le débat sur la base de l'article 267 TFUE].

TROISIÈMEMENT – Droit de l’Union européenne applicable au cas d’espèce.

1. Règles de droit primaire

1.1. Traité sur l’Union européenne (JO C 202, du 7 juin 2016, p. 1-388).

105 Article 3, paragraphe 3, premier alinéa

L’Union établit un marché intérieur. Elle œuvre pour le développement durable de l’Europe fondé sur une croissance économique équilibrée et sur la stabilité des prix, une économie sociale de marché hautement compétitive, qui tend au plein emploi et au progrès social, et un niveau élevé de protection et d’amélioration de la qualité de l’environnement. Elle promeut le progrès scientifique et technique.

1.2. Traité sur le fonctionnement de l’Union européenne (JO C 202, du 7 juin 2016, p. 1-388).

106 Article 26

1. L’Union adopte les mesures destinées à établir ou assurer le fonctionnement du marché intérieur, conformément aux dispositions pertinentes des traités.

2. Le marché intérieur comporte un espace sans frontières intérieures dans lequel la libre circulation des marchandises, des personnes, des services et des capitaux est assurée selon les dispositions des traités.

1.3. Charte des droits fondamentaux de l’Union européenne (JO C 202, du 7 juin 2016, p. 389-405) (ci-après la « CDFUE »).

107 Article 15 (liberté professionnelle et droit de travailler)

1. Toute personne a le droit de travailler et d’exercer une profession librement choisie ou acceptée.

2. Tout citoyen de l’Union a la liberté de chercher un emploi, de travailler, de s’établir ou de fournir des services dans tout État membre.

3. Les ressortissants des pays tiers qui sont autorisés à travailler sur le territoire des États membres ont droit à des conditions de travail équivalentes à celles dont bénéficient les citoyens de l’Union.

108 Article 16 (liberté d’entreprise)

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

109 L'article 47 (Droit à un recours effectif et à accéder à un tribunal impartial).

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.

[...]

2. Règles de droit dérivé.

2.1. Directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2019 relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes (JO L 172, du 26 juin 2019, p. 18-55).

110 Article 21, paragraphe 1 :

Les États membres veillent à ce que le délai à l'issue duquel les entrepreneurs insolvable peuvent être totalement libérés de leurs dettes n'exécède pas une durée de trois ans [...]

111 Article 23 :

[...]

2. Par dérogation aux articles 20 à 22, les États membres peuvent maintenir ou adopter des dispositions refusant ou restreignant l'accès à la remise de dettes, révoquant le bénéfice de la remise ou prévoyant un délai de remise de dettes totale ou de déchéance plus long dans certaines circonstances bien définies et lorsque de telles dérogations sont dûment justifiées, notamment lorsque :

- a) l'entrepreneur insolvable a commis une violation substantielle des obligations prévues par un plan de remboursement ou de toute autre obligation légale visant à préserver les intérêts des créanciers, y compris l'obligation d'optimiser les rendements pour les créanciers ;*
- b) l'entrepreneur insolvable ne satisfait pas aux obligations d'information ou de coopération prévues par le droit de l'Union et le droit national ;*
- c) il y a des demandes de remise de dettes abusives ;*

- d) *il y a une nouvelle demande de remise de dettes au cours d'une certaine période après que l'entrepreneur insolvable s'est vu accorder une remise de dettes totale, ou qu'il s'est vu refuser une remise de dettes totale du fait d'une violation grave d'obligations d'information ou de coopération ;*
- e) *le coût de la procédure ouvrant la voie à la remise de dettes n'est pas couvert ; ou*
- f) *une dérogation est nécessaire pour garantir l'équilibre entre les droits du débiteur et les droits d'un ou de plusieurs créanciers.*

[...]

4. *Les États membres peuvent exclure de la remise de dettes des classes spécifiques de créances, ou limiter la possibilité de remise de dettes ou encore prévoir un délai de remise plus long lorsque ces exclusions, limitations ou délais plus longs sont dûment justifiés, en ce qui concerne notamment :*

- a) *les dettes garanties ;*
- b) *les dettes issues de sanctions pénales ou liées à de telles sanctions ;*
- c) *les dettes issues d'une responsabilité délictuelle ;*
- d) *les dettes issues d'obligations alimentaires découlant de relations de famille, de parenté, de mariage ou d'alliance ;*
- e) *les dettes contractées après l'introduction de la demande de procédure ouvrant la voie à une remise de dettes ou après l'ouverture d'une telle procédure ; et*
- f) *les dettes issues de l'obligation de payer le coût de la procédure ouvrant la voie à une remise de dettes.*

[...]

3. Jurisprudence

3.1. Arrêt de la Cour (septième chambre), du 16 mars 2017, Identi (C-493/15, EU:C:2017:219)

TROISIÈMEMENT – Droit national et jurisprudence

4. Règles de droit national

4.1. Loi 16/2022, du 5 septembre 2022, modifiant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, approuvé par le décret législatif royal 1/2020, du 5 mai, pour la transposition de la directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil, du 20 juin 2019, relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive (UE) 2017/1132 (directive sur la restructuration et l'insolvabilité) (BOE [journal officiel espagnol] n° 214, du 6 septembre 2022, pages 123682 à 123851).

112 Exposé des motifs

[...]

Lorsque le débiteur insolvable est une personne physique, la procédure d'insolvabilité vise à identifier les débiteurs de bonne foi et à leur offrir une remise partielle de leurs dettes, leur permettant ainsi de bénéficier d'une seconde chance et les empêchant de basculer dans l'économie souterraine ou dans la marginalité. [...]

L'un des changements les plus radicaux de la nouvelle réglementation est que, au lieu de subordonner la remise à l'acquittement d'un certain type de dettes (comme le prévoyait l'article 487, paragraphe 2, du texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité), un système de remise par mérite est adopté dans lequel tout débiteur, qu'il soit entrepreneur ou non, à condition qu'il satisfasse à l'exigence de bonne foi sur laquelle se fonde cette institution, peut avoir accès à une remise de toutes ses dettes, à l'exception de celles qui, exceptionnellement et en raison de leur nature spéciale, sont considérées comme ne pouvant pas légalement faire l'objet d'une remise. L'option, déjà acceptée par le législateur espagnol en 2015, d'accorder la remise à tout débiteur personne physique de bonne foi, qu'il soit entrepreneur ou non, est maintenue. [...]

La bonne foi du débiteur reste la pierre angulaire de la remise. Conformément aux recommandations des organismes internationaux, une délimitation normative de la bonne foi est établie, par référence à certains comportements objectifs énumérés de manière exhaustive (liste fermée), sans faire appel à des modèles de

comportement vagues ou insuffisamment spécifiques, ou dont la preuve impose au débiteur une charge impossible. [...]

La remise de dettes est étendue à l'ensemble des créances dans le cadre de la procédure collective et des créances sur la masse. Les exceptions sont fondées, dans certains cas, sur l'importance particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire fondée sur l'État de droit (comme les dettes alimentaires, les dettes résultant de créances de droit public, les dettes issues d'infractions pénales ou encore les dettes issues d'une responsabilité délictuelle). Ainsi, la remise de dettes pour les créances de droit public est soumise à certaines limites et ne peut intervenir que lors de la première remise de dettes, et non lors des suivantes. Dans d'autres cas, l'exception se justifie par les synergies ou les externalités négatives qui pourraient résulter de la remise de certains types de dettes : la remise de dettes issues de l'obligation de payer les coûts de la procédure ouvrant la voie à une remise de dettes pourrait dissuader certains tiers de collaborer avec le débiteur à cette fin (par exemple, les avocats), ce qui empêcherait le failli d'accéder à son dossier. De même, la remise de dettes pour les créances assorties de garanties réelles porterait atteinte, sans aucun fondement, à l'un des éléments essentiels de l'accès au crédit et, partant, du bon fonctionnement des économies modernes, qu'est l'immunité du créancier bénéficiant d'une garantie réelle solide face aux vicissitudes de l'insolvabilité ou à la défaillance du débiteur. Enfin, à titre exceptionnel, le juge est autorisé à prononcer la non-remise totale ou partielle de certaines dettes lorsque cela est nécessaire pour éviter l'insolvabilité du créancier [...].

4.2. Décret royal législatif 1/2020, du 5 mai 2020, portant approbation du texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité (BOE n° 127, du 7 mai 2020).

113 Article 487. Exception.

1. Un débiteur qui se trouve dans l'une des situations suivantes ne pourra pas obtenir la remise de ses dettes :

1. Lorsque, au cours des dix années précédant la demande de remise, il a été condamné par un jugement définitif à une peine d'emprisonnement, même suspendue ou substituée, pour des délits contre le patrimoine et contre l'ordre socio-économique, pour falsification de documents, contre le Trésor public et la sécurité sociale ou contre les droits des travailleurs, à condition que la peine maximale pour le délit soit égale ou supérieure à trois ans, à moins qu'à la date de présentation de la demande de remise, la responsabilité pénale ait été éteinte et que les obligations pécuniaires découlant du délit aient été acquittées.

2. Lorsque, au cours des dix années précédant la demande de remise, il a été sanctionné par une décision administrative définitive pour une infraction grave ou très grave en matière de fiscalité, ou une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social, ou lorsque, dans la même période, une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la

demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité.

En cas d'infractions graves, les débiteurs qui ont été sanctionnés pour un montant supérieur à cinquante pour cent du montant éligible à la remise par l'Agence d'État de l'administration fiscale visé à l'article 489, paragraphe 1, point 5, ne peuvent obtenir la remise que si, à la date d'introduction de la demande de remise, ils se sont acquittés de l'intégralité des dettes relevant de leur responsabilité.

3. Lorsque l'insolvabilité a été déclarée frauduleuse. Toutefois, si l'insolvabilité a été déclarée frauduleuse uniquement en raison du non-respect par le débiteur de l'obligation de demander la déclaration d'insolvabilité en temps utile, le juge peut prendre en compte les circonstances dans lesquelles le retard s'est produit.

4. Lorsque, dans les dix années précédant la demande de remise, il a été déclaré personne concernée dans le jugement de qualification de l'insolvabilité d'un tiers qualifiée de frauduleuse, à moins qu'à la date de présentation de la demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité.

5. Lorsqu'il n'a pas respecté les obligations de coopération et d'information à l'égard du juge de l'insolvabilité et du praticien de l'insolvabilité.

6. Lorsqu'il a fourni des informations fausses ou trompeuses ou s'est comporté de manière imprudente ou négligente au moment de contracter une dette ou de s'acquitter de ses obligations, même sans que cela ait mérité un jugement qualifiant l'insolvabilité frauduleuse. Pour déterminer l'existence de cette circonstance, le juge devra apprécier :

[...]

2. Dans les cas visés aux points 3 et 4 du paragraphe précédent, si la qualification n'est pas encore définitive, le juge suspend la décision de remise de dettes jusqu'à ce que la qualification soit définitive. En ce qui concerne le cas mentionné au point 6 du paragraphe précédent, il appartiendra au juge de l'insolvabilité d'apprécier les circonstances en vue de l'application ou non de la remise, sans préjudice du caractère préjudiciel civil ou pénal de l'affaire.

114 Article 489 TRLC. Portée de la remise.

1. La remise de dettes s'étend à toutes les dettes non acquittées, à l'exception des suivantes :

[...]

1. *Les dettes de responsabilité civile non contractuelle, en cas de décès ou de dommages corporels, ainsi que les indemnités résultant d'accidents du travail et de maladies professionnelles, quelle que soit la date de la décision les déclarant.*
2. *Les dettes de responsabilité civile dérivées d'un délit.*
3. *Les dettes alimentaires.*
4. *Les dettes salariales correspondant aux soixante derniers jours de travail effectif effectués avant la déclaration d'insolvabilité pour un montant ne dépassant pas trois fois le salaire minimum interprofessionnel, ainsi que celles qui se sont accumulées au cours de la procédure, à condition que leur paiement n'ait pas été pris en charge par le Fonds de garantie salariale.*
5. *Les dettes résultant de créances de droit public. Toutefois, les dettes pour lesquelles la gestion du recouvrement relève de la compétence de l'Agence de l'État de l'administration fiscale peuvent être remises jusqu'à concurrence du montant maximal de 10 000 euros par débiteur ; pour les 5 000 premiers euros de dette, la remise sera totale, et à partir de ce montant, la remise atteint cinquante pour cent de la dette jusqu'au maximum indiqué. De même, les dettes sociales peuvent être remises pour le même montant et dans les mêmes conditions. Le montant remis, jusqu'à concurrence du plafond susmentionné, est appliqué dans l'ordre inverse de l'ordre de priorité légalement établi par la présente loi et, au sein de chaque classe, en fonction de son ancienneté.*
6. *Les dettes pour des amendes auxquelles le débiteur a été condamné dans le cadre d'une procédure pénale et pour des sanctions administratives très graves.*
7. *Les dettes relatives aux frais de justice et aux dépenses liées au traitement de la demande de remise.*
8. *Les dettes garanties in rem, qu'il s'agisse du principal, des intérêts ou de tout autre concept dû, dans la limite du privilège spécial, calculées conformément aux dispositions de la présente loi.*

[...]

3. *Une créance de droit public peut faire l'objet d'une remise de dettes à concurrence du montant établi au paragraphe 1, point 5, deuxième phrase mais seulement lors de la première remise de dettes, aucun montant ne pourra bénéficier d'une remise lors des remises successives que le même débiteur pourrait obtenir.*

115 Article 493 TRLC. Cas de révocation de l'octroi de la remise de dettes

1. *Tout créancier concerné par la remise de dettes sera en droit de demander au juge de l'insolvabilité la révocation de la remise de dettes dans les cas suivants :*

[...]

3. *Si, au moment de la demande, une procédure pénale ou administrative telle que prévue à l'article 487, paragraphe 1, points 1 et 2, est en cours et que, dans les trois ans suivant la remise en cas d'inexistence ou de liquidation de la masse active, ou de la remise provisoire en cas de plan de remboursement, une condamnation définitive ou une décision administrative définitive est prononcée.*

2. *La révocation ne peut être demandée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la remise avec liquidation de la masse active, ou de la remise provisoire dans le cas d'un plan de remboursement.*

4.3. Loi générale 58/2003, du 17 décembre 2003, relative au code général des impôts

116 Article 43, paragraphe 1, sous a)

1. *Les personnes ou entités suivantes seront solidairement responsables de la dette fiscale :*

b) *Les administrateurs de droit ou de fait des personnes morales ayant cessé leurs activités, pour les obligations fiscales de celles-ci ayant pris naissance et qui sont en suspens au moment de la cessation, dès lors qu'ils n'ont pas pris les mesures nécessaires pour leur paiement ou qu'ils ont conclu des accords ou pris des mesures entraînant le non-paiement.*

[...]

4.4. Code civil

117 Article 7, paragraphe 1 :

Les droits doivent être exercés conformément aux exigences de la bonne foi.

5. Jurisprudence.

5.1. Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), section civile 991, du 2 juillet 2019 (ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253)

118 2^e motif de droit

[...] la loi impose une série de conditions à l'article 178, paragraphe 3, de la loi sur l'insolvabilité, sous une formulation quelque peu ambiguë. L'article dispose que « la demande de remise de dettes ne sera admise que si le débiteur est de bonne foi ». Elle explique ensuite ce que l'on entend par bonne foi, en liant cette condition au respect d'exigences énumérées ensuite.

Par conséquent, la référence légale à la bonne foi du débiteur n'est pas liée à la notion générale visée à l'article 7, paragraphe 1, du code civil, mais au respect des exigences énumérées à l'article 178, paragraphe 3, de la loi sur l'insolvabilité. La nature de ces exigences est hétérogène.

D'une part, les deux premiers points sont plus directement liés aux exigences de la bonne foi : il est nécessaire que l'insolvabilité n'ait pas été déclarée frauduleuse (avec l'exception légale prévue en cas de retard dans la demande d'insolvabilité) et que le débiteur n'ait pas fait l'objet, au cours des dix dernières années, d'une condamnation définitive pour une série de délits (contre le patrimoine, contre l'ordre socio-économique, pour falsification documents, contre le Trésor public et la sécurité sociale ou contre les droits des travailleurs).

Le troisième point exige que la procédure de règlement à l'amiable ait été choisie et que, au cas où celle-ci n'aurait n'a pas abouti ou été menée à bien, l'insolvabilité en aurait découlé.

Les quatrième et cinquième points, en réglementant deux voies ou formes alternatives de remise de dettes, contiennent chacun leurs propres exigences. Ainsi, le quatrième point prévoit une remise immédiate et exige à cette fin le respect de certaines conditions alors que le cinquième point prévoit une remise différée dans le temps, après cinq ans, mais à d'autres conditions.

[...]

119 4^e motif de droit

4. Le préambule du RDL 1/2015, du 27 février 2015, qui a introduit l'article 178 bis dans la loi sur l'insolvabilité, est très clair quant à la finalité de ce mécanisme de la seconde chance :

« Son objectif n'est autre que de permettre ce que son nom décrit d'une manière si expressive, à savoir, qu'une personne physique, en dépit d'un échec économique, d'une défaillance d'entreprise ou d'un échec personnel, ait la possibilité de remettre sa vie sur les rails et même de s'essayer à de nouvelles initiatives, sans avoir à supporter indéfiniment le fardeau de sa dette, dont elle ne pourra jamais s'acquitter. »

Il est évident que, comme dans tout autre système qui nous entoure, ce mécanisme ne doit pas pouvoir donner lieu à des abus ou à des fraudes, ce qui justifie les limites à la remise de dettes :

« Par conséquent, le mécanisme de la deuxième chance conçu par la présente loi prévoit les contrôles et les garanties nécessaires pour éviter les faillites stratégiques ou pour faciliter les dations en paiement sélectives. Il s'agit de permettre à une personne qui a tout perdu pour avoir liquidé l'ensemble de son patrimoine au profit de ses créanciers, d'être libérée de la plupart des dettes en cours après cette liquidation [...] ».

Bien que le préambule ne fasse pas référence au contexte international, mais à notre droit historique, on ne saurait ignorer que cette disposition est publiée quelques mois après la recommandation de la Commission européenne, du 12 avril 2014, relative à une nouvelle approche en matière de défaillance et d'insolvabilité des entreprises.

Comme l'indique son premier considérant, la « recommandation vise également à offrir une seconde chance, dans l'ensemble de l'Union, aux entrepreneurs honnêtes ayant connu la faillite ». Et dans le dernier considérant, il est énoncé qu'il est nécessaire « de prendre des mesures propres à réduire les effets négatifs des faillites sur les entrepreneurs, en prévoyant des dispositions pour un apurement complet des dettes à l'expiration d'un délai déterminé ». Et dans le corps de la recommandation, aux points 30 et 31, la recommandation relative à l'apurement total des dettes s'articule comme suit :

« 30. Il conviendrait de limiter les effets négatifs des faillites sur les entrepreneurs afin de leur donner une seconde chance. Les entrepreneurs devraient être pleinement libérés de leurs dettes qui ont fait l'objet d'une mise en faillite après au plus tard trois ans à compter :

a) de la date à laquelle la juridiction compétente a statué sur la demande d'ouverture de la procédure d'insolvabilité, dans le cas d'une procédure qui se termine par la liquidation des actifs du débiteur ;

b) de la date à laquelle la mise en œuvre du plan de remboursement a commencé, dans le cas d'une procédure qui comprend un plan de remboursement ».

« 31. À l'expiration du délai de réhabilitation, les entrepreneurs devraient être libérés de leurs dettes sans qu'une saisine de la juridiction compétente soit en principe nécessaire. »

Certes, la recommandation admet que la réglementation nationale puisse prévoir de refuser ce bénéfice au débiteur de mauvaise foi, ainsi que d'exclure certaines catégories de dettes :

« 33. Les États membres peuvent exclure de la règle de l'apurement des catégories spécifiques de créances, telles que celles issues d'une responsabilité délictueuse. »

Cette recommandation a été le germe d'une harmonisation dans ce domaine, qui a conduit à la directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil relative aux cadres de restructuration préventive et à la remise de dettes. L'article 20 de la directive prévoit la possibilité de la remise de dettes. Le paragraphe 1 dispose : « [l]es États membres veillent à ce que les entrepreneurs insolubles aient accès à au moins une procédure pouvant conduire à une remise de dettes totale conformément à la présente directive », soulignant ainsi l'objectif de remise de dettes totale du débiteur. Le paragraphe 2 prévoit la possibilité que dans certains États membres, la remise de dettes totale soit subordonnée à un

remboursement partiel des dettes, et que dans ces cas, ces États veillent à ce « que cette obligation de remboursement associée soit fixée en fonction de la situation individuelle de l'entrepreneur et, en particulier, soit proportionnée à ses revenus et actifs disponibles ou saisissables pendant le délai de remise et tienne compte de l'intérêt en équité des créanciers ».

Nous ne mentionnons pas le préambule du décret-législatif royal 1/2015, du 27 février 2015, la recommandation de la Commission européenne du 12 avril 2014 et la directive relative aux cadres de restructuration préventive et à la remise de dettes, pour en extraire une règle juridique, mais pour constater le but poursuivi par le mécanisme et les principes à prendre en considération pour effectuer une interprétation téléologique de l'article 178 bis de la LC. L'objectif de cette disposition est de faciliter la seconde chance, par l'intermédiaire d'une remise totale des dettes. Cette remise peut être immédiate ou dans un délai de cinq ans. Dans les deux cas, elle est soumise à des exigences justifiant la bonne foi du débiteur et un remboursement partiel de la dette. Ce remboursement partiel doit tenir compte de l'intérêt en équité des créanciers et devrait, dans la mesure du possible, être proportionné aux actifs et aux revenus saisissables ou disponibles du débiteur insolvable, faute de quoi, dans la plupart des cas, la remise de dettes deviendrait impossible et la disposition légale deviendrait pratiquement inapplicable.

Au vu de ces considérations, nous considérons qu'en principe, la remise totale dans les cinq ans (alternative du point 5) est subordonnée, comme dans le cas de la remise immédiate (alternative du point 4), au paiement des créances sur la masse et avec privilège général, bien qu'en l'occurrence au moyen d'un plan de remboursement qui permet un échelonnement et un report sur cinq ans. Sans préjudice du fait que dans les cas où il est impossible de respecter ce remboursement partiel, le juge pourrait le réduire pour l'adapter partiellement à ce que le débiteur pourrait objectivement acquitter pendant cette période légale de cinq ans, en tenant compte des actifs et des revenus saisissables ou disponibles du débiteur, et en respectant toujours l'intérêt en équité de ces créanciers (sur la masse et avec privilège général), conformément aux règles préférence entre eux en matière d'insolvabilité.

Selon cette interprétation, la créance de droit public n'est pas vraiment oubliée puisque, selon les dispositions de l'article 91, point 4, LC 50 % de la créance, moins celle qui bénéficie d'une autre préférence ou est subordonnée, de la créance est considéré comme bénéficiant du privilège général, et serait donc exclu de la remise.

5.2. Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), section civile 1, du 1^{er} décembre 2022 (ROJ: STS 4482/2022 – ES:TS:2022:4482).

120 *4^e motif de droit : étant donné que l'extension de la responsabilité fiscale n'est pas considérée comme une sanction, les créances qui en résultent, conformément*

à l'article 92, paragraphe 4, LC, ne sauraient être considérées comme subordonnées mais conservent le même classement que celui correspondant aux créances à l'origine de l'extension.

5.3. Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), section civile 1, du 10 décembre 2020 (ROJ: STS 4069/2020 – ES:TS:2020:4069)

- 121 Cet arrêt, réitérant la doctrine antérieure, soutient que dans le cas de l'extension de la responsabilité, 50 % de la responsabilité fiscale bénéficiera du privilège général, les 50 % restants de la responsabilité fiscale auront le caractère de créance ordinaire, tandis que les éléments se rapportant aux intérêts et majorations, aux amendes ou aux sanctions pécuniaires auront le caractère de créances subordonnées.

5.4. Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section du contentieux 2, du 10 juillet 2019 (ROJ: STS 2694/2019 – ES:TS:2019:2694)

- 122 Selon l'arrêt précité (5^e motif de droit), le redevable subsidiaire remplit la fonction de garant personnel de la créance fiscale.

5.5. Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section du contentieux 2, du 18 novembre 2015 (ROJ: STS 4973/2015 – ES:TS:2015:4973 – et STS, Section du contentieux 2, du 9 avril 2015 (ROJ: STS 1491/2015 – ES:TS:2015:1491).

- 123 En ce qui concerne les conditions relatives à l'imputation de la responsabilité, il a été souligné que « l'imputation de la responsabilité est une conséquence des fonctions normales d'un gestionnaire, le concours d'une simple négligence étant suffisant ; et que l'extension de la responsabilité n'exige pas que les administrateurs de la société aient agi avec malice ou intentionnellement, mais simplement qu'ils aient " négligé leurs fonctions " et leur obligation de veiller à ce que la société respecte ces obligations fiscales. Dans ce cas, l'attribution de la responsabilité subsidiaire est correcte, car il y a un lien de causalité entre lesdits administrateurs et la violation des obligations fiscales par le contribuable, à savoir la société ».

5.6. Arrêt de l'Audiencia Provincial de Cáceres (cour provinciale) de Cáceres, section civile 1, du 10 décembre 2020 (ROJ: SAP CC-1239/2020 – ES:APCC:2020:1239), arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Barcelone, section civile 15, du 28 juillet 2022 (ROJ: SAP B 8676/2022 – ES:APB:2022:8676) ; SAP, arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Séville, section civile 5, du 21 juillet 2021 (ROJ: SAP SE 2368/2021 – ES:APSE:2021:2368), [OMISSIS : mention répétée].

- 124 Les décisions susmentionnées ont indiqué que l'extension de la responsabilité fiscale a purement pour fonction de garantir le recouvrement.

QUATRIÈMEMENT – Doutes concernant l'interprétation du droit de l'UE à la suite de la transposition de la directive 2019/1023 par la loi 16/2022 du 5 septembre 2022, modifiant le décret-législatif royal 1/2020 du 5 mai 2020.

1. Doutes concernant l'interprétation de l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023.

1.1. [OMISSIS : texte de la question 1.1. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

- 125 L'article 487 TRLC énonce les limites à l'accès à la remise de dettes totale. Il s'agit de la règle qui permet d'identifier le débiteur de mauvaise foi ou malhonnête qui, selon le législateur national, est celui qui relève de l'une des hypothèses envisagées par ladite règle.
- 126 Le législateur espagnol a opté pour un modèle normatif de la bonne foi, à l'exclusion d'un modèle basé sur l'appréciation, de sorte que la mauvaise foi découle de la constatation d'une série de circonstances prévues légalement. Le juge n'a donc pas le pouvoir d'apprécier les circonstances qui empêchent d'avoir accès à la remise de dettes, mais sa fonction se limite à déterminer si les circonstances légalement prévues sont réunies. Il s'agit du modèle hérité de la législation espagnole depuis la première réglementation du droit à la remise de dettes introduit à l'article 178 de la loi sur l'insolvabilité (LC 22/2003), par la loi 14/2013, du 27 septembre 2013, de soutien aux entrepreneurs et à leur internationalisation.
- 127 Par l'intermédiaire de la loi de transposition de la directive 2019/1023 (loi 16/2022), l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC prive de l'accès à la remise de dettes, notamment, le débiteur *sanctionné par une décision administrative définitive pour une infraction grave ou très grave en matière de fiscalité, ou une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social, ou lorsque, dans la même période, une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité de la dette relevant de sa responsabilité.*

- 128 En l'espèce, parmi les différentes hypothèses prévues par la loi, l'administration fiscale s'oppose à ce que le débiteur accède à la remise de dettes dans la mesure où il existe une décision ferme d'extension de la responsabilité datée du 13 janvier 2017.
- 129 La limitation introduite par la loi 16/2022 est un motif empêchant l'accès à la remise de dettes ex novo, qui n'avait pas été prévu par le législateur espagnol dans le cadre du régime précédent de remise de dettes. À aucun moment la législation précédente n'a limité l'accès à la remise de dettes totale en raison de l'existence de certaines dettes de droit public (que ce soit la loi 14/2013, le décret-législatif royal 1/2015 ou le décret-législatif royal 1/2020).
- 130 Il est vrai que dans le libellé initial de l'article 178 LC 22/2003, la notion de « bonne foi » n'était pas explicitement invoquée. Cependant, dans le nouvel article 178 bis LC 22/2003 introduit par le décret-législatif royal 1/2015, il est expressément indiqué que « la demande de remise de dettes ne sera admise que si le débiteur est de bonne foi ». En même temps, il était entendu que le débiteur était de bonne foi s'il remplissait une série de conditions, qui n'incluaient pas celles actuellement prévues à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC. Cette notion a été qualifiée de notion « normative » par le Tribunal Supremo (Cour suprême) (STS, Civil, 2 juillet 2019 – ROJ STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253). La notion de bonne foi se ne rattache donc pas à la notion générale de l'article 7, paragraphe 1, du code civil, mais au respect de certaines conditions.
- 131 En ce qui concerne les exigences, dans la législation en vigueur immédiatement avant la modification transposant la directive 2019/1023 le débiteur de bonne foi était identifié conformément aux deux exigences suivantes : a) qu'il n'y ait pas eu d'insolvabilité frauduleuse ; b) ne pas avoir été condamné pour certains délits par un jugement définitif.
- 132 Le reste des conditions se réfère en fait à la manière d'accéder à la remise (définitive ou provisoire par l'intermédiaire d'un plan de remboursement). Ceci a été expressément reconnu par l'arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême) (STS, Civil, du 2 juillet 2019 – ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253) en soulignant que seules « *les deux premiers points sont plus directement liés aux exigences de la bonne foi* » (2^e motif de droit).
- 133 Par conséquent, le paradoxe de la transposition de la directive 2019/1023 par le législateur national espagnol est qu'elle a servi à introduire un régime d'accès à la remise de dettes plus restrictif que le régime antérieur à la transposition, ce qui soulève de sérieux doutes quant à sa compatibilité avec le droit de l'Union européenne.

Position de la juridiction de céans :

- 134 Le droit à la remise totale de dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes

d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes.

- 135 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 16 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Ainsi, un système qui restreint indûment l'accès à la remise de dettes met en péril la liberté d'entreprendre (article 16 CDFUE) et le droit au travail (article 15 CDFUE) dans la mesure où les entrepreneurs surendettés ne pourront pas reprendre leurs activités professionnelles s'ils n'ont pas accès à la remise totale de leurs dettes.
- 136 En résumé, le droit à la remise totale des dettes est essentiel pour garantir des marchés dynamiques et compétitifs, ce qui affecte principalement le marché unique.
- 137 L'introduction de nouvelles exigences circonscrivant la bonne foi par rapport au système précédent compromet gravement l'objectif de la directive. Si l'on considère que la première réglementation du droit à la remise de dettes a été introduite dans la législation espagnole en 2013 et que, même à cette époque, elle s'appuyait déjà sur une notion de bonne foi se limitant au fait que l'insolvabilité ne devait pas être frauduleuse et que le débiteur ne devait pas avoir été condamné pour certains délits, la législation espagnole n'a pas prévu une telle limite à la remise de dettes pendant 9 ans.
- 138 La transposition par le législateur espagnol représente un paradoxe difficilement explicable. Étant donné que la transposition de la directive restreint l'accès à la remise totale par rapport à la législation antérieure, l'employeur espagnol se trouve dans une situation plus défavorable après la transposition de la directive 2019/1023 qu'avant la transposition de la directive. L'employeur espagnol disposait d'une plus grande liberté d'accès à la remise de dettes avant la transposition de la directive qu'après la transposition.
- 139 L'employeur ne peut pas se trouver, à la suite de la transposition de la directive, dans une situation plus défavorable que celle qui était la sienne auparavant. Le fait que la liste figurant à l'article 23, paragraphe 2, de la directive ne soit qu'illustrative impose un devoir de surveillance particulier afin d'éviter que les États membres vident de sa substance le droit à la remise totale de dettes par un encadrement excessif de la bonne foi. Dans le cas contraire, le but poursuivi par la directive serait gravement compromis.
- 140 Pour toutes ces raisons, la juridiction de céans estime que, dans les cas, comme celui de l'Espagne, où le droit à la remise de dettes des débiteurs de bonne foi était déjà prévu dans la législation antérieure à la transposition de la directive, le législateur national ne peut pas introduire de nouvelles exigences différentes de celles déjà prévues (au-delà des adaptations nécessaires) qui entraînent une restriction substantielle de l'accès au droit à la remise de dettes par rapport à la situation antérieure.

141 En définitive, la juridiction de céans considère que l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition nationale qui empêche l'accès à la remise de dettes au sens de l'article 487, paragraphe 1, TRLC, dans la mesure où cette restriction n'était pas prévue dans la législation antérieure à la transposition de la directive qui prévoyait le droit à la remise de dettes et qui a été introduite ex novo. En particulier, l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que le législateur national introduise, lors de la transposition de la directive, une disposition qui restreint davantage l'accès au droit à la remise de dettes que celle qui était prévue dans la législation antérieure, notamment lorsque la circonstance nouvelle n'a aucun lien avec les circonstances visées à l'article 23, paragraphe 2.

1.2. [OMISSIS : texte de la question 1.2. qui est reprise dans le dispositif de la présente ordonnance].

142 La deuxième question se justifie dans la mesure où la règle introduite à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC semble vouloir établir une protection des créances de droit public supérieure à celle dont elles bénéficieraient dans le cadre de la procédure d'insolvabilité, modifiant ainsi subrepticement l'ordre de priorité des créances dans une insolvabilité.

143 Dans le système espagnol, pour accéder à la remise de dettes, il est nécessaire de demander au préalable la déclaration d'insolvabilité.

144 Dans les procédures d'insolvabilité, les créances sont classées conformément aux dispositions des articles 270 et suivants TRLC.

145 L'ordre de recouvrement dans l'insolvabilité est le suivant : les créances bénéficiant d'un privilège spécial, les créances bénéficiant d'un privilège général, les créances ordinaires et les créances subordonnées. Toutes ces créances sont précédées de créances sur la masse qui ne sont pas à proprement parler des créances de l'insolvabilité et qui sont payées avant les créances de l'insolvabilité et à la date de leur fait générateur.

146 Compte tenu de la situation d'insolvabilité, l'espérance de recouvrement d'une créance ordinaire est très faible. Une telle attente est pratiquement nulle dans le cas des créances subordonnées. Par conséquent, le caractère de créances ordinaires ou subordonnées réduit considérablement les attentes réelles des créanciers en matière de recouvrement.

147 À ce stade, il est nécessaire de rappeler qu'avant la règle nationale de transposition de la directive (loi 16/2022), le fait que le débiteur ait été sanctionné pour des infractions fiscales, de sécurité sociale ou d'ordre social, ou qu'il ait fait l'objet d'une décision définitive d'extension de responsabilité, n'était pas une circonstance pertinente aux fins d'obtenir une remise de dettes (voir les points 128 à 133).

- 148 Et cela ne limitait pas non plus le type de remise de dettes. L'accès aux types de remise, en vertu de la législation antérieure à la règle de transposition (loi 16/2022), était conforme aux règles relatives au classement des créances de l'insolvabilité. En effet, en vertu des dispositions précédentes, les débiteurs pouvaient obtenir la remise de dettes de deux manières : a) par l'intermédiaire d'un système de remise de dettes définitive qui exigeait le respect de certaines exigences minimales ; b) par l'intermédiaire d'un système de remise de dettes provisoire conditionné à l'existence d'un plan de remboursement.
- 149 Pour accéder à la remise de dettes définitive, il était nécessaire de remplir certaines conditions. a) avoir tenté de conclure un accord de règlement amiable et, en même temps, avoir acquitté intégralement les créances sur la masse et les *créances privilégiées de l'insolvabilité* b) dans le cas où un accord préalable de règlement à l'amiable n'aurait pas été tenté, avoir payé au moins 25 % du montant des créances relatives à l'insolvabilité ordinaires, en plus du montant intégral des créances sur la masse et les *créances relatives à l'insolvabilité privilégiées*. Ainsi, selon qu'un accord à l'amiable ait été tenté ou non, l'accès à la procédure de remise de dettes définitive était subordonné au paiement des créances privilégiées et, le cas échéant, de 25 % des créances ordinaires. À aucun moment les créances privilégiées ne sont passées après les créances ordinaires, de même que ces deux derniers types de créances ne sont jamais passés après les créances subordonnées.
- 150 En ce qui concerne les créances de droit public, comme l'a indiqué le Tribunal Supremo (Cour suprême) dans l'arrêt, chambre 1, du 2 juillet 2019 (ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253), et avant la réforme introduite par le décret législatif 1/2020 portant approbation du texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité (qui est entré en vigueur le 1^{er} septembre 2020), l'accès à la remise de dettes définitive exigeait le paiement des seules créances de droit public considérées comme privilégiées (avec privilège spécial ou général) ou, le cas échéant (si un accord de règlement à l'amiable n'avait pas été tenté), de 25 % des créances ordinaires.
- 151 En droit de l'insolvabilité, il n'existe pas de règle qui privilégie de manière générale toutes les créances de droit public. En dehors de l'existence d'un privilège spécial (par exemple, par la constitution d'une hypothèque en faveur de l'administration), il n'existe qu'une règle générale en matière de privilèges, à savoir le cas des *montants correspondant aux retenues fiscales et de sécurité sociale dues par le débiteur insolvable en exécution d'une obligation légale (article 280, point 2, TRLC)*.
- 152 Pour les autres créances de droit public, il est prévu que le privilège concerne 50 % des créances d'impôt, des créances de sécurité sociale et des autres créances de droit public qui ne bénéficient pas d'un privilège spécial ou du privilège général de 50 % (article 280, point 4, TRLC).

- 153 En ce qui concerne la limite envisagée dans le cas présent, conformément au droit de l'insolvabilité, les infractions fiscales, de sécurité sociale ou d'ordre social sont considérées comme des créances subordonnées (article 281, paragraphe 1, point 4, TRLC) et, par conséquent, ne conditionnaient pas l'accès à la remise de dettes puisque seul le paiement des créances publiques privilégiées était exigé.
- 154 En ce qui concerne le classement des extensions de responsabilité, il convient de tenir compte de la nature de la créance initiale [voir arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), section civile 1, du 1^{er} décembre 2022 (ROJ: STS 4482/2022 – ES:TS:2022:4482)]. La jurisprudence a considéré que, en ce qui concerne la dette principale, celle-ci sera classée comme privilégiée à 50 % et ordinaire à 50 %. Le reste de la créance relative à l'extension est subordonnée [arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section civile 1, du 10 décembre 2020 (ROJ: STS 4069/2020 – ES:TS:2020:4069)]. Dans le cas présent, sur les 114 408,09 euros de la créance relative à l'extension de responsabilité, 36 108,97 euros sont des créances privilégiées (50 % de la dette principale objet de l'extension de responsabilité), 36 108,97 euros des créances ordinaires (les 50 % restants de la dette principale objet de l'extension de responsabilité) et 42 190,62 euros une créance subordonnée.
- 155 Par conséquent, comme dans le cas des infractions fiscales, de sécurité sociale ou d'ordre social, l'existence d'une dette pour extension de la responsabilité n'empêchait pas d'avoir accès à la remise de dettes ni ne conditionnait nécessairement le type de remise de dettes. Elle ne conditionnait que l'accès à la remise de dettes définitive, c'est-à-dire à l'un des types spécifiques. En l'espèce, il fallait avoir payé 100 % des créances privilégiées et, si le débiteur n'avait pas demandé de règlement amiable, 25 % des créances ordinaires. Dans des circonstances telles que celles de l'espèce, le débiteur aurait dû payer 36 108,97 euros correspondant aux créances privilégiées et aurait bénéficié de la remise de dettes pour le reste.
- 156 Toutefois, la juridiction de céans a des doutes quant à la compatibilité de cette transposition avec l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 2, de la directive. Ainsi, la transposition de la directive peut avoir servi à générer un système d'incitation qui n'a pas vraiment à voir avec la notion même de bonne foi, mais avec l'obtention du paiement des créances de l'insolvabilité qui, en cas de déclaration d'insolvabilité, auraient difficilement été recouvrées par l'administration publique.

Position de la juridiction de céans :

- 157 Le droit à la remise totale de dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes.

- 158 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 16 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Ainsi, un système qui restreint indûment l'accès à la remise de dettes met en péril la liberté d'entreprendre (article 16 CDFUE) et le droit au travail (article 15 CDFUE) dans la mesure où les entrepreneurs surendettés ne pourront pas reprendre leurs activités professionnelles s'ils n'ont pas accès à la remise totale de leurs dettes.
- 159 En résumé, le droit à la remise totale des dettes est essentiel pour garantir des marchés dynamiques et compétitifs, ce qui affecte principalement le marché unique.
- 160 L'incitation que génère la nouvelle règle est claire : l'entrepreneur surendetté qui a commis une infraction grave ou très grave en matière de fiscalité, ou une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social de toute nature sans considération de gravité, ou qui a fait l'objet d'une décision d'extension de responsabilité, doit la payer avant de demander la remise de dettes car, s'il ne le fait pas, il sera privé du droit à la remise de tout autre dette.
- 161 Cela signifie que, même en cas de déclaration d'insolvabilité, le débiteur devra modifier l'ordre des paiements s'il souhaite bénéficier de la remise de dettes.
- 162 Il semble que la règle de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC ne vise pas à identifier le débiteur malhonnête. Elle vise à contraindre l'entrepreneur à honorer des créances dont, dans le cadre de la procédure d'insolvabilité, il serait difficile d'obtenir le paiement.
- 163 Dans le cas présent, le débiteur a une dette de 537 787,69 euros. L'AEAT allègue l'existence de créances de l'insolvabilité de droit public d'un montant de 127 170,56 euros. Sur les 127 170,56 euros, 36 108,97 euros sont déclarés comme créances privilégiées, 36 108,97 euros comme créances ordinaires (article 269, paragraphe 3, TRLC) et 75 952,50 euros comme créances subordonnées. Une partie importante des créances subordonnées (42 190,15 euros) provient de la décision d'extension de responsabilité.
- 164 La finalité purement fiscale de la limitation introduite dans la loi apparaît dans l'exception à la limitation introduite par le législateur lui-même. En ce sens, la limitation ne s'appliquera pas si *à la date d'introduction de la demande de remise, il s'est acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité* (487, paragraphe 1, point 2, TRLC). Cette exception renforce clairement l'incitation décrite ci-dessus, modifie la classification des créances d'insolvabilité et privilégie le créancier public qui, jusqu'à présent, a rarement pu obtenir le paiement de dettes qualifiées d'ordinaires ou de subordonnées.
- 165 La question est particulièrement claire s'agissant de la partie de la créance objet d'une extension de responsabilité qui est considérée comme ordinaire et subordonnée. C'est également de cas s'agissant d'une infraction grave ou très

grave en matière de fiscalité, ou d'une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social, compte tenu de leur caractère subordonné.

- 166 Pour accéder à la remise de dettes immédiate et définitive en vertu des règles précédentes, M. A. aurait dû avoir payé seulement 36 108,97 euros correspondant à la partie des créances privilégiées. Quoi qu'il en soit, nous le répétons, il s'agit d'une question qui conditionne uniquement le type de remise, mais pas l'accès à la remise. L'exception incite donc le débiteur qui souhaite bénéficier d'une remise de dettes à payer d'abord la créance objet d'une extension de responsabilité. En l'espèce, pour obtenir une remise des 537 787,69 euros de dettes, il doit avoir préalablement payé 127 170,56 euros.
- 167 L'exception génère en outre des externalités négatives en termes de marché. Le débiteur préférera payer les dettes objet d'une extension de responsabilité fiscale plutôt que de payer d'autres créanciers privilégiés ou ordinaires. Prenons le cas des fournisseurs. Les fournisseurs dont les dettes seront, dans la grande majorité des cas, des créances ordinaires et, par conséquent, également très difficiles à recouvrer en cas d'ouverture d'une procédure d'insolvabilité.
- 168 Pour toutes ces raisons, la juridiction de céans considère que l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale qui empêche l'accès à la remise de dettes lorsque, dans les dix ans précédant la demande de remise de dettes, le débiteur a été sanctionné par une décision administrative définitive pour une infraction grave ou très grave en matière de fiscalité, ou une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social, ou lorsque, dans la même période, une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise de dettes, il se soit entièrement acquitté des dettes relevant de sa responsabilité (487, paragraphe 1, point 2, TRLC), dans la mesure où cette cause implique une modification du système de classement des créances d'insolvabilité.

1.3. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 1.3. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

- 169 La question suivante est basée sur la nature et les caractéristiques de la dette.
- 170 L'« extension de responsabilité » visée à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC se réfère à ce que l'on appelle l'« extension de responsabilité fiscale » régie par les articles 41, 42 et 43 de la LGT.
- 171 Il s'agit des cas dans lesquels la responsabilité pour les dettes fiscales incombe, en plus des contribuables principaux, à d'autres personnes ou entités, soit en tant que responsables solidaires, soit en tant que responsables subsidiaires. Dans le cas d'une responsabilité subsidiaire, la « déclaration d'insolvabilité » de la société débitrice et, le cas échéant, des responsables solidaires est nécessaire. En d'autres termes, l'administration fiscale doit vérifier que le débiteur principal n'est pas en

mesure de payer la dette, en tout ou en partie, en raison d'un manque d'actifs suffisants.

- 172 Conformément aux dispositions de l'article 41, paragraphe 1, LGT, il s'agit d'une responsabilité ex lege dont la naissance, la délimitation et les caractéristiques dépendent entièrement de la volonté du législateur, étant donné que la LGT dispose que la loi « peut prévoir que d'autres personnes ou entités soient solidairement ou subsidiairement responsables de la dette fiscale, à côté des débiteurs principaux ». En général, et sauf indication contraire expresse, la responsabilité sera toujours subsidiaire (article 41, paragraphe 2, LGT).
- 173 Il ne faut pas oublier que l'extension de la responsabilité pour les dettes fiscales est due à différentes causes, sans qu'il y ait une justification unique. Par conséquent, les articles 42 et 43 LGT prévoient un ensemble de dettes de nature très différente, mais toutes unies par un élément commun : le fait qu'il s'agisse de dettes dont le débiteur principal est un tiers. Il s'agit nécessairement de dettes générées par l'activité commerciale et, en général, de dettes générées par l'activité commerciale de personnes morales.
- 174 L'objectif de l'extension de la responsabilité est clairement le recouvrement. L'objectif est de garantir que l'administration fiscale sera en mesure de poursuivre le recouvrement de certaines créances publiques indépendamment de l'insolvabilité éventuelle du débiteur principal.
- 175 Dans le cas présent, l'extension de la responsabilité est décidée en vertu de l'article 43, paragraphe 1, sous a), LGT. Cette règle prévoit que *les administrateurs de fait ou de droit des personnes morales ayant commis des délits fiscaux, qui n'ont pas accompli les actes nécessaires qui leur incombent pour veiller au respect des obligations et devoirs fiscaux, ont accepté que ceux qui en dépendent ne les respectent pas ou ont conclu des accords rendant les infractions possibles, seront subsidiairement responsables de la dette fiscale. Leur responsabilité s'étendra également aux sanctions.*
- 176 La Cour suprême, dans son arrêt, Section contentieuse 2, du 10 juillet 2019 (ROJ: STS 2694/2019 – ES:TS:2019:2694) a déclaré que le responsable subsidiaire remplit la fonction de garant personnel de la créance fiscale. Pour cette raison, de nombreuses juridictions nationales ont souligné que « l'extension de la responsabilité fiscale a pour seule fonction de garantir le recouvrement » [arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Cáceres, section civile 1, du 10 décembre 2020 (ROJ: SAP CC-1239/2020 – ES:APCC:2020:1239), arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Barcelone, section civile 15, du 28 juillet 2022 (ROJ: SAP B 8676/2022 – ES:APB:2022:8676); arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Séville, section civile 5, du 21 juillet 2021 (ROJ: SAP SE 2368/2021 – ES:APSE:2021:2368)], [OMISSIS : mention répétée)].

- 177 Lors de l'analyse de la responsabilité subsidiaire, le Tribunal Supremo [Cour suprême] a indiqué, en termes généraux, que « l'imputation de la responsabilité est une conséquence des fonctions normales d'un gestionnaire, le concours d'une simple négligence étant suffisant ; et que l'extension de la responsabilité n'exige pas que les administrateurs de la société aient agi avec malice ou intentionnellement, mais simplement qu'ils aient "négligé leurs fonctions" et leur obligation de veiller à ce que la société respecte ces obligations fiscales. Dans ce cas, l'attribution de la responsabilité subsidiaire est correcte, car il y a un lien de causalité entre lesdits administrateurs et la violation des obligations fiscales par le contribuable, à savoir la société ». Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section du contentieux, 2 du 18 novembre 2015 (ROJ: STS 4973/2015 – ES:TS:2015:4973) – et Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section du contentieux 2, du 9 avril 2015 (ROJ: STS 1491/2015 – ES:TS:2015:1491).
- 178 Dans le même temps, l'insolvabilité de M. A. n'a pas été déclarée frauduleuse.
- 179 En vertu de l'article 442 TRLC : « *L'insolvabilité sera qualifiée de frauduleuse lorsque, dans la formation ou l'aggravation de l'état d'insolvabilité, il y a eu fraude ou négligence grave de la part du débiteur ou, s'il y en a, de ses représentants légaux et, s'il s'agit d'une personne morale, de ses administrateurs ou liquidateurs, de droit ou de fait, de ses directeurs généraux, et de ceux qui, dans les deux ans précédant la date de déclaration de la procédure d'insolvabilité, ont présenté l'une ou l'autre des conditions susmentionnées.* » Il n'a donc pas été constaté de fraude ou de négligence grave de la part du débiteur insolvable ayant causé son état d'insolvabilité ou son aggravation.
- 180 Il convient donc de demander à la Cour si les exceptions aux articles 20 à 22 de la directive, prévues à l'article 23, paragraphe 2, peuvent couvrir des situations telles que la présente, où la dette empêchant l'accès à la remise est une dette résultant d'une extension de responsabilité et où la décision d'extension est fondée sur la simple négligence du débiteur.

Position de la juridiction de céans

- 181 La procédure d'extension de responsabilité n'est pas conforme au principe de solidarité contributive. L'article 31 de la Constitution espagnole, dans sa première section, établit l'obligation de contribuer au soutien des dépenses publiques en fonction de la capacité économique de chacun, ce qui a été interprété par le Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle) comme la capacité propre du contribuable (STC-182/2021, du 26 octobre 2021). Il s'agit la dette d'un tiers (société) dont l'obligation « est étendue » à l'administrateur de la société.
- 182 Par conséquent, l'extension de la responsabilité n'est pas basée sur la capacité économique du débiteur subsidiaire mais sur la capacité économique d'un tiers, le débiteur principal. Par conséquent, la base de l'extension de l'assujettissement à l'impôt ne peut pas être fondée sur un « devoir de solidarité » général de soutien aux dépenses publiques.

- 183 L'extension de la responsabilité est une responsabilité en garantie dont le seul but est de garantir le recouvrement (point 176). Il n'est donc pas nécessaire que le débiteur subsidiaire ait agi avec « malice ou intention » mais simplement qu'il ait « négligé ses fonctions » et « son obligation de veiller à ce que la société respecte ces obligations fiscales » (point 177).
- 184 Par conséquent, en général, l'extension de la responsabilité en vertu de l'article 43, paragraphe 1, sous a), LGT établit un paramètre comportemental qui peut difficilement être assimilé à la mauvaise foi visée à l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023.
- 185 Il ne faut pas oublier que le législateur national a prévu que *à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité*. Si l'on part du caractère de recouvrement de l'extension de responsabilité, le fait que le demandeur de la remise de dettes puisse y accéder nous amène à soupçonner que la règle prévue à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC a purement pour objet de renforcer cet objectif de recouvrement.
- 186 Cela nous amène à affirmer que la règle de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC n'a pas pour but d'établir la notion de bonne foi commerciale mais, le cas échéant, de contraindre les administrateurs des sociétés commerciales qui n'ont pas été en mesure de respecter leurs obligations fiscales à s'acquitter de ces dettes.
- 187 Étant donné que la règle de transposition espagnole impose une notion normative de bonne foi, et non une notion basée sur l'appréciation, le juge national ne peut même pas apprécier les circonstances dans lesquelles la dette est née. Comme nous l'avons souligné, il ne faut pas oublier que les infractions fiscales relatives à la déclaration de TVA et au paiement de la TVA se réfèrent à l'année 2010. Il n'est pas nécessaire de rappeler la grande crise financière des années 2007 et 2008. Crise qui a particulièrement touché le secteur de la construction et dans lequel INVERSIONES MONIKAPITAL, S.L. était active.
- 188 Enfin, cette exception n'est pas cohérente avec le système général de bonne foi conçu par le législateur national depuis la loi 14/2013, du 27 septembre 2013. L'une des circonstances qui établissent la bonne foi du débiteur est que son insolvabilité n'ait pas été déclarée frauduleuse (487, paragraphe 1, point 3, TRLC). Cependant, conformément au droit de l'insolvabilité, le caractère frauduleux de l'insolvabilité nécessite l'appréciation d'une faute intentionnelle ou d'une négligence grave.
- 189 La juridiction de céans ne prétend pas contester le bien-fondé de l'extension de la responsabilité fiscale. Il s'agit sans aucun doute d'un outil puissant entre les mains de l'administration fiscale pour parvenir au recouvrement des dettes fiscales. Cependant, sur la base du fait qu'une simple négligence est suffisante pour qu'elle soit décidée, qu'elle ne nécessite pas de malice ou d'intention frauduleuse, et qu'elle est due à une simple négligence des devoirs du dirigeant de la société,

nous ne considérons pas qu'un tel comportement puisse être équivalent à la mauvaise foi de la société visée à l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023.

- 190 En conclusion, force est de constater que si la directive 2019/1023 laisse les États membres libres d'étendre le droit à la remise de dettes aux consommateurs, il n'en demeure pas moins que c'est pour des raisons d'opportunité. La directive 2019/1023 a pour objet la reconnaissance d'un droit à la remise totale de dettes des entrepreneurs.
- 191 En limitant l'accès à la remise dans de telles circonstances, de nombreux chefs d'entreprise risquent de se trouver dans l'impossibilité de créer de nouvelles entreprises. Ceci est particulièrement pertinent dans le cas espagnol et européen, dans la mesure où le tissu entrepreneurial est principalement composé de petites et moyennes entreprises et que, par conséquent, l'administrateur de la société n'est pas nécessairement une personne ayant une formation commerciale, fiscale ou financière particulière.
- 192 Pour toutes ces raisons, cette juridiction considère que l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition nationale qui empêche l'accès à la remise de dettes au sens de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC *lorsque [...] une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité.*
- 193 Cela sera particulièrement le cas dans des systèmes tels que le système espagnol, dans lequel l'accès à la remise de dettes requiert la déclaration d'insolvabilité et le fait que l'insolvabilité n'ait pas été déclarée frauduleuse.

1.4. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 1.4. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

- 194 Étant donné que le fait générateur de la dette s'est produit en 2010 et que la décision d'étendre la responsabilité du débiteur a été prise en 2017, il convient de demander à la Cour de justice s'il est raisonnable de considérer que la période pendant laquelle la mauvaise foi du débiteur peut être appréciée puisse être aussi longue. À la date de la demande de remise, la dette qui [ndt : phrase incomplète dans l'original].
- 195 La règle de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC, en ce qui concerne le moment de la décision, ne tient pas compte de la date à laquelle la dette qui fait l'objet de l'extension a pris naissance ni du retard éventuel de l'AEAT dans l'adoption de la décision.
- 196 D'autre part, l'article 493 TRLC prévoit le renouvellement de la remise si, au moment de la demande, une procédure administrative d'extension était en cours et une décision administrative finale a été rendue dans les trois ans suivant la remise de dettes.

Position de la juridiction de céans

- 197 Si nous considérons que la proposition de redressement adressée à la société INVERSIONES MONIKAPITAL, S. L., a été faite en 2012, le fait est que la décision définitive d'extension de la responsabilité n'est intervenue que 5 ans plus tard. Si la décision d'extension de la responsabilité avait été prise, par exemple, en 2012, à la date de la demande de remise de dettes, la cause prévue à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC n'aurait pas été applicable étant donné qu'à la date de la demande de remise de dettes, les 10 ans requis par la règle se seraient écoulés.
- 198 En l'espèce, le débiteur ne peut prétendre à aucun type de remise de dettes entre le 13 janvier 2017 et le 13 janvier 2027. Par conséquent, il ne sera pas possible de demander une remise de dettes pour les infractions fiscales commises en 2010 avant 2027. Dans de telles circonstances, le débiteur sera très probablement poussé vers l'économie souterraine.
- 199 Le délai prévu par la loi de transposition est tout à fait disproportionné.
- 200 À cet égard, ce juge considère que, sans contester l'opportunité de la procédure d'extension de responsabilité, le fait que la prise en compte de la mauvaise foi d'un débiteur entrepreneur dépende de l'efficacité de l'administration fiscale dans l'adoption d'une décision d'extension de la responsabilité pourrait être contraire à l'interprétation correcte de l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023.
- 201 En résumé, cela signifie que le délai pendant lequel le débiteur ne peut accéder à une procédure de remise totale de dettes dépend de multiples facteurs qui n'ont rien à voir avec ses performances sur le marché. En fait, cela crée une incitation négative à l'adoption en temps utiles de la décision d'extension de la responsabilité. Plus elle est tardive, plus l'incitation à payer la dette sera grande, étant donné que le délai pendant lequel le débiteur ne pourra pas demander la remise sera d'autant long.
- 202 Au vu de ce qui précède, la présente juridiction estime, et uniquement dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative aux questions précédentes, que l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition telle que celle contenue à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC s'agissant des infractions ou les décisions d'extension de la responsabilité qui ont été constatées ou adoptées dans les 10 ans précédant la demande de remise de dettes sans tenir compte de la date du fait générateur de la responsabilité ni du retard éventuel dans l'adoption de la décision d'extension de responsabilité.
- 1.5.** [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 1.5. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].
- 203 L'AEAT soutient que la limite est dûment justifiée. Toutefois, il ressort du mémoire devant la juridiction de céans qu'il s'agit uniquement de la justification

de la notion de bonne foi que le législateur national propose de manière générale conformément à la directive. Elle ne se réfère pas aux exceptions spécifiques ni, par conséquent, à la cause spécifique visée à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC.

204 L'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 prévoit que, *par dérogation aux articles 20 à 22, les États membres peuvent maintenir ou adopter des dispositions refusant ou restreignant l'accès à la remise de dettes, révoquant le bénéfice de la remise ou prévoyant un délai de remise de dettes totale ou de déchéance plus long dans certaines circonstances bien définies et lorsque de telles dérogations sont dûment justifiées, notamment lorsque [...].*

205 Pour sa part, la justification que le législateur national donne s'agissant de la restriction prévue à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC se borne à l'exposé des motifs de la loi. Selon l'AEAT, la justification du système se trouve dans les points suivants :

206 [OMISSIS]

207 [OMISSIS]

208 [OMISSIS : texte des considérants de la loi 16/2022 déjà cité au point 112 de la présente ordonnance].

209 À cet égard, la question se pose de savoir si cette justification est suffisante.

Position de la juridiction de céans.

210 Le droit à la remise totale de dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes. Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 6 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne.

211 Le droit à la remise de dettes totale reconnu à l'article 20, l'article 23, paragraphe 2, de la directive impose en conséquence une obligation spéciale de motiver les exclusions que le législateur national prévoit. Pour chaque exclusion concrète.

212 Alors que s'agissant de la limitation du champ d'application de l'exonération (eu égard à l'article 23, paragraphe 4, de la directive), le législateur national a fourni une justification, dans le cas des limitations de l'accès au droit à la remise de dettes (eu égard à l'article 23, paragraphe 2, de la directive), aucune justification n'a été fournie.

- 213 L'exposé des motifs de la loi se limite à expliquer la notion de bonne foi, mais sans aborder la justification des causes qui excluent l'accès à la remise de dettes au sens de l'article 23, paragraphe 2, de la directive.
- 214 Ceci est particulièrement pertinent dans des cas comme celui-ci où, comme nous l'avons vu, le législateur national a introduit des causes qui empêchent l'accès à la remise de dettes qui n'étaient pas prévues dans la législation précédente. Législation qui prévoyait déjà l'accès à la remise de dettes pour les débiteurs de bonne foi.
- 215 Une telle justification est particulièrement nécessaire dans des systèmes tels que celui de l'Espagne, dans la mesure où elle a opté pour un système réglementaire de la bonne foi, et non d'appréciation de celle-ci, qui limite presque totalement toute marge d'appréciation du juge. Ainsi, le rôle du juge se limite à vérifier l'existence de certaines circonstances légalement établies qui empêchent l'accès à la remise de dettes.
- 216 Le système réglementaire élaboré par le législateur national peut renforcer des objectifs différents et opposés à la reconnaissance du droit à la remise de dettes totale.
- 217 Sous l'objectif apparent d'identifier les débiteurs de bonne foi, le législateur national peut avoir entendu protéger des objectifs opposés à ceux poursuivis par la directive elle-même. Comme nous l'avons déjà souligné, le Tribunal Supremo [Cour suprême], dans l'arrêt, section du contentieux 2, du 10 juillet 2019 (ROJ: STS 2694/2019 – ES:TS:2019:2694) a énoncé que la personne subsidiairement responsable remplit la fonction de garant personnel de la créance fiscale. De nombreuses juridictions nationales ont souligné que « l'extension de la responsabilité fiscale vise purement à garantir le recouvrement » [arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Cáceres, section civile 1, du 10 décembre 2020 (ROJ: SAP CC-1239/2020 – ES:APCC:2020:1239), arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Barcelone, section civile 15, du 28 juillet 2022 (ROJ: SAP B 8676/2022 – ES:APB:2022:8676)]; arrêt de l'Audiencia Provincial (cour provinciale) de Séville, section civile 5, du 21 juillet 2021 (ROJ: SAP SE 2368/2021 – ES:APSE:2021:2368), [OMISSIS : mention répétée].
- 218 Ainsi, la finalité du système réglementaire de la bonne foi, établi par le législateur espagnol, fait que le juge national ne peut pas apprécier correctement si le débiteur est de bonne ou de mauvaise foi sur la base du comportement du débiteur au moment où la dette a pris naissance. L'article 23, paragraphe 2, doit donc également être interprété à la lumière de l'article 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne.
- 219 La situation est claire dans le cas de l'existence d'une décision définitive d'extension de la responsabilité. Au-delà de l'objectif clair de recouvrement de l'extension de responsabilité, le fait est que la jurisprudence du Tribunal Supremo

[Cour suprême] elle-même indique que « l'imputation de la responsabilité est une conséquence des devoirs normaux d'un gestionnaire, le simple concours de négligence étant suffisant ; et que l'extension de la responsabilité n'exige pas que les administrateurs de la société aient agi avec malice ou intention, mais simplement qu'ils aient "négligé leurs devoirs" et leur obligation de veiller à ce que la société respecte ses obligations fiscales ». Arrêt du Tribunal Supremo (Cour suprême), Section du contentieux, 2 du 18 novembre 2015 (ROJ: ES:TS:2015:4973 – et STS, Section du contentieux, 2 du 9 avril 2015 (ROJ: STS 1491/2015 – ES:TS:2015:1491).

- 220 Dans un tel contexte, il est difficile de considérer que, dans la présente affaire, dans laquelle l'imputation de la responsabilité se fait sur la base d'une simple négligence, nous sommes face à un comportement qui permettrait d'établir l'existence d'un comportement de mauvaise foi au sens de la directive 2019/1023. Surtout si l'on considère que l'insolvabilité du débiteur n'a pas été déclarée frauduleuse et que, pour une telle déclaration, l'intention ou la négligence grave était nécessaire.
- 221 Il semble que l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 établisse une obligation spéciale de motivation en ce qui concerne les motifs spécifiques. Ce n'est qu'ainsi que l'on pourra s'assurer que le législateur national a respecté la notion communautaire de bonne foi.
- 222 Pour toutes ces raisons, la juridiction de céans propose à la Cour de justice d'interpréter l'article 23, paragraphe 2, de la directive en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation nationale qui empêche l'accès à la remise de dettes au sens de l'article 487, paragraphe 1, TRLC dans la mesure où cette restriction n'a pas été dûment justifiée par le législateur national.

2. Doutes quant à l'interprétation de l'article 23, paragraphe 4, de la directive UE 2019/1023.

- 223 L'administration fiscale fait valoir l'existence de créances de l'insolvabilité de droit public d'un montant de 127 170,56 euros. Sur les 127 170,56 euros, 36 108,97 euros sont déclarés comme créances privilégiées, 36 108,97 euros comme créances ordinaires (article 269, paragraphe 3, TRLC) ainsi que 75 952,50 euros comme créances subordonnées.
- 224 Sur les 127 170,56 euros, 114 408,09 euros relèvent de l'extension de la responsabilité. Sur ce montant, 36 108,97 euros sont des créances privilégiées (50 % de la dette principale étendue), 36 108,97 euros sont des créances ordinaires (les 50 % restants de la dette principale étendue) et 42 190,62 euros sont des créances subordonnées.
- 225 En substance, la créance de droit public est protégée à deux titres différents. D'une part, dans la transposition de l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 dans la mesure où certaines créances de droit public servent à

établir la notion juridique de bonne foi. D'autre part, dans la transposition de l'article 23, paragraphe 4, de la directive (UE) 2019/1023, dans la mesure où les créances de droit public ne pourraient généralement pas faire l'objet d'une remise de dettes.

226 Ainsi, sans préjudice du fait que les créances visées à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC n'empêcheraient pas l'accès à la remise de dettes, elles seraient également des créances ne pouvant pas faire l'objet d'une remise de dettes en vertu de l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC. D'autre part, le débiteur a des dettes plus importantes.

227 Dans la mesure où cet article soulève encore des doutes quant à sa compatibilité avec le droit de l'Union européenne, il convient de poser les questions suivantes.

2.1. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 2.1. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

228 Cette question est étroitement liée aux affaires C-687/22 Agencia Estatal de la Administración Tributaria et C-111/23 Agencia Estatal de la Administración Tributaria, renvoyées par l'Audiencia Provincial (cour provinciale) d'Alicante.

229 Toutefois, dans la mesure où ces questions ont été posées à titre préjudiciel sur la législation antérieure, nous avons à les poser concernant la législation de transposition. C'est-à-dire eu regard du libellé de l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC dans la mesure où il a étendu les catégories de dettes exclues de la remise.

230 Nonobstant ce qui précède, au cas où, en répondant à la présente question, la Cour considérerait que la liste n'est qu'illustrative, les questions suivantes sont formulées.

2.2. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 2.2. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

231 L'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC a établi comme règle générale que les dettes pour les créances de droit public ne peuvent pas faire l'objet d'une remise de dettes.

232 La règle prévoit toutefois quelques exceptions très limitées. Par conséquent, seules les dettes pour lesquelles l'Agence d'État de l'administration fiscale (AEAT) et la Trésorerie générale de la sécurité sociale (TGSS) sont compétentes s'agissant de leur recouvrement (et les dettes recouvrées par les trésoreries régionales, mais pas par les trésoreries des communautés autonomes ou des mairies, à la lumière de la disposition additionnelle 1 loi 16/2022) peuvent être exonérées. Il ne s'agit donc pas de toutes les dettes de droit public. Les dettes pour la gestion desquelles l'AEAT et la TGSS ne sont pas compétentes ne pourront jamais donner lieu à une remise de dettes.

- 233 Il existe un montant maximum : 10 000 euros. Cependant :
- a) les premiers 5 000 euros font automatiquement l'objet d'une remise ;
 - b) au-delà de ce chiffre, la remise sera de cinquante pour cent de la dette avec un maximum de 5 000 euros ;
 - c) le montant remis, jusqu'à concurrence du plafond de 10 000 euros, est appliqué dans l'ordre inverse de l'ordre de priorité légalement établi par la TRLC et, au sein de chaque classe, en fonction de son ancienneté.
- 234 L'ordre de priorité est celui de l'insolvabilité, c'est pourquoi on commence par la remise de dettes subordonnées, puis de dettes ordinaires et enfin de dettes privilégiées.
- 235 Les créances de droit public ne sont pas des créances ne pouvant pas faire l'objet d'une remise selon la directive.
- 236 La définition même de l'insolvabilité implique que l'entrepreneur est dans l'incapacité de payer régulièrement ses obligations ou prévoit qu'il sera dans l'incapacité de payer régulièrement et opportunément dans les trois mois qui suivent. En outre, les entrepreneurs sont soumis à de nombreuses obligations fiscales. En effet, il n'est pas rare qu'ils aient un certain passif en matière de dettes de droit public, surtout dans le cas des petits entrepreneurs. Cela a été expressément déclaré par le Fonds monétaire international (IMF Country Report –Spain – No. 14/193, 20 juin 2014, Prepared By P. Medas, P. López Murphy, C. DeLong, M. Saiyid, V. Lledo, and Keiko Honjo ; page 25).
- 237 Par conséquent, la non-remise des créances de droit public affecte principalement les entrepreneurs (l'objectif initial de la directive) et non pas les consommateurs insolubles.
- 238 La règle générale de non-remise des dettes de droit public n'a pas non plus été la règle générale avant la transposition de la directive 2019/1023, du moins jusqu'à la réforme introduite par le décret législatif 1/2020, du 5 mai 2020, approuvant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité (qui est entré en vigueur le 1^{er} septembre 2020), comme l'a précisé l'Audiencia Provincial (cour provinciale) d'Alicante dans les affaires préjudicielles C-687/22 et C-111/23. L'Audiencia Provincial (cour provinciale) d'Alicante se demande donc si la solution adoptée par le législateur espagnol après l'entrée en vigueur de la directive, mais avant sa transposition, ne risque pas de compromettre gravement l'objectif poursuivi par la directive.
- 239 Le même doute existe après la transposition de la directive.
- 240 Les créances de droit public pouvaient faire l'objet d'une remise de dettes sous l'empire de la loi 14/2013, du 27 septembre 2013 ; elles pouvaient partiellement

faire l'objet d'une remise de dettes après le décret-législatif royal 1/2015, du 27 février 2015. Enfin, et à la suite des doutes soulevés au niveau national sur le décret législatif 1/2020, du 5 mai 2020, les créances de droit public ne peuvent plus faire l'objet d'une remise de dettes depuis la loi 16/2022, du 5 septembre 2022.

- 241 Avant le décret législatif 1/2020, approuvant le texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, le Tribunal Supremo [Cour suprême], dans son arrêt plénier, 1^{ère} chambre, du 2 juillet 2019 (ROJ: STS 2253/2019 – ECLLES:TS:2019:2253), avait considéré que la règle espagnole permettait la remise de dettes concernant des créances de droit public au moins dans les cas où le débiteur accédait à la remise par l'intermédiaire d'une remise immédiate et définitive (ce qui impliquait que la créance de droit public ne pouvait pas faire l'objet d'une remise de dettes en cas de remise provisoire moyennant un plan de remboursement).
- 242 La lecture de l'arrêt du Tribunal Supremo [Cour suprême] montre que la position conforme au droit européen était en faveur de la remise des dettes de droit public ou, du moins, d'une protection non absolue des dettes de droit public.
- 243 À cet égard, le Tribunal Supremo [Cour suprême] a lui-même pris pour référence la recommandation de la Commission, du 12 mars 2014, relative à une nouvelle approche en matière de défaillances et d'insolvabilité des entreprises (JOUE n° 74, du 14 mars 2014, pages 65 à 70) et le préambule du décret-législatif royal 1/2015, du 27 février, relatif au mécanisme de la deuxième chance, à la réduction de la charge financière et à d'autres mesures sociales, qui a introduit l'article 178 bis dans la loi sur l'insolvabilité 22/2003.
- 244 En ce sens, le Tribunal Supremo [Cour suprême] énonce ce qui suit : « bien que le préambule ne fasse pas référence au contexte international, mais à notre droit historique, on ne peut ignorer que le règlement est publié quelques mois après la recommandation de la Commission européenne du 12 avril 2014 relative à une nouvelle approche en matière d'insolvabilité et de défaillance d'entreprises » (motif juridique 4, point 4, arrêt du Tribunal Supremo [Cour suprême], section civile, du 2 juillet 2019) Par conséquent, la recommandation était un texte de référence eu égard au contexte dans lequel [le décret-législatif royal] 1/2015 a été adopté.
- 245 Le Tribunal Supremo (Cour suprême) est allé plus loin et s'est appuyée sur le texte de la directive 2019/1023 sur l'insolvabilité pour justifier sa solution. L'objectif n'était pas de créer une règle, mais de déterminer quel était « le but poursuivi par l'institution et les principes à prendre en considération pour procéder à une interprétation téléologique de l'article 178 bis LC ». Pour le Tribunal Supremo (Cour suprême), l'objectif de cette disposition est de faciliter la seconde chance, moyennant une remise totale des dettes.
- 246 Le décret législatif 1/2020, du 5 mai 2020, approuvé par le gouvernement espagnol et qui a refondu la loi sur l'insolvabilité, avait pour objectif de corriger

l'interprétation de la jurisprudence nationale. À la suite du décret législatif 1/2020, les créances de droit public ne peuvent plus faire l'objet d'une remise de dettes, quel que soit le mode de remise (immédiate ou provisoire avec plan de remboursement).

- 247 Cela signifie que, dans notre droit interne, un débat important s'est ouvert sur la question de savoir si le gouvernement avait enfreint les limites de la loi d'habilitation pour procéder à la refonte de la législation sur l'insolvabilité. L'article 82, paragraphe 5, de la Constitution espagnole permet aux Cortes Generales de déléguer au gouvernement le pouvoir de régulariser, clarifier et harmoniser les textes juridiques à refondre. Cependant, pour une part importante de la jurisprudence, le gouvernement a agi *ultra vires*, étant donné que la règle de l'article 178 bis LC 22/2003 était claire après l'arrêt du Tribunal Supremo (Cour Suprême) du 2 juillet 2019. Comme il s'agissait d'un arrêt « en chambre plénière », il a fait jurisprudence.
- 248 Ces questions sont expliquées en détail dans les affaires préjudicielles C-687/22 et C-111/23 déférées par l'Audiencia Provincial de Alicante (cour provinciale d'Alicante).
- 249 Estimant qu'il y avait agi *ultra vires* (excès de pouvoir du gouvernement dans la tâche de refonte), de nombreuses juridictions ont décidé de ne pas appliquer la nouvelle réglementation et ont continué à appliquer la règle précédente dans le sens interprété dans l'arrêt du Tribunal Supremo [Cour suprême], chambre 1, du 2 juillet 2019 (ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253), conformément à la jurisprudence du Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle) (STC-47/1984 du 4 avril 1984).
- 250 En fait, la juridiction de céans considère que le gouvernement a effectivement outrepassé l'autorisation qui lui a été accordée par les Cortes Generales et, par conséquent, appliquant la doctrine du Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle), elle n'a pas appliqué la réforme sur ce point. Ainsi, jusqu'à l'entrée en vigueur de la règle de transposition (loi 16/2022, du 5 septembre 2022, entrée en vigueur le 26 septembre 2022), les créances de droit public pouvaient dans une large mesure faire l'objet d'une remise de dettes dès lors qu'il s'agissait d'une remise immédiate et définitive.
- 251 Enfin, il est frappant de constater que les créances de droit public font l'objet de différents traitements au niveau des exceptions concernant les remises de dettes. Dans ce sens, l'article 489, paragraphe 2, point 6, TRLC établit que les dettes pour des sanctions administratives très graves ne peuvent pas faire l'objet d'une remise, suivant le modèle allemand.
- 252 Compte tenu de ce qui précède, nous considérons qu'il existe des doutes sérieux quant à la compatibilité avec le droit de l'Union européenne dans le cas où une règle exclut de manière générale les créances de droit public sans tenir compte de la nature spécifique de la dette, ainsi que de sa proportion dans le passif.

Position de la juridiction de céans

- 253 Le droit à la remise totale de dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes.
- 254 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 16 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Ainsi, un système qui restreint indûment l'accès à la remise de dettes met en péril la liberté d'entreprendre (article 16 CDFUE) et le droit au travail (article 15 CDFUE) dans la mesure où les entrepreneurs surendettés ne pourront pas reprendre leurs activités professionnelles s'ils n'ont pas accès à la remise totale de leurs dettes.
- 255 Il est important de rappeler que de nombreuses juridictions espagnoles ont considéré que le décret-législatif royal 1/2020 avait accordé trop de pouvoirs au gouvernement qui avait manifestement agi ultra vires. Par conséquent, en application de la jurisprudence du Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle), la règle en vigueur en vertu de la réglementation précédente (178 bis LC 22/2003) a été appliquée conformément à l'interprétation établie par le Tribunal Supremo [Cour suprême] dans l'arrêt du 2 juillet 2019. Par conséquent, dans le cas d'une remise immédiate et définitive, les créances de droit public pouvaient dans une grande mesure faire l'objet d'une remise de dettes.
- 256 Dans un cas comme celui-ci, M. A. aurait pu obtenir une remise de 100 % de la dette de droit public qualifiée d'ordinaire et de 100 % de la dette de droit public qualifiée de subordonnée. C'est-à-dire que sur les 127 170,56 euros, il aurait pu obtenir une remise immédiate et définitive s'il n'avait payé que 36 108,97 euros (créance privilégiée). La remise aurait atteint le montant de 91 061,59 euros.
- 257 Une fois de plus, la nouvelle législation transposant la directive a servi à restreindre le droit à la remise totale des dettes par rapport à la législation précédente. En l'occurrence, restreindre le champ d'application de la remise en établissant une protection absolue qui n'existait pas sous le régime précédent ou qui, au mieux, n'existait pas jusqu'au 1^{er} septembre 2020, date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal 1/2020.
- 258 Nous proposons donc à la Cour de répondre à cette question préjudicielle que l'article 23, paragraphe 4, de la directive s'oppose à une réglementation nationale qui exclut l'accès à la remise de dettes de droit public indépendamment de la nature et des circonstances des dettes de droit public spécifiques (telles que des sanctions administratives très graves), dans la mesure où une telle exclusion de la remise a pour effet de vider de sa substance le contenu essentiel du droit à la remise totale.

- 2.3.** [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 2.3. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].
- 259 Des doutes particuliers surgissent si l'on considère que l'exclusion est générale pour tous les types de dettes résultant de créances de droit public sans tenir compte de leur classement dans l'insolvabilité.
- 260 Comme cela a déjà été expliqué dans les questions préjudicielles précédentes, en droit espagnol, les créances sont classées conformément aux articles 270 et suivants du TRLC. L'ordre de recouvrement dans une insolvabilité est le suivant : les créances avec privilège spécial, les créances avec privilège général, les créances ordinaires et les créances subordonnées. Toutes ces créances sont précédées de créances sur la masse qui ne sont pas à proprement parler des créances relatives à l'insolvabilité et qui sont à payer avant les créances relatives à l'insolvabilité et à la date à laquelle elles sont nées.
- 261 Compte tenu de la situation d'insolvabilité, l'espérance de recouvrement d'une créance ordinaire est très faible. Une telle attente est pratiquement nulle dans le cas des créances subordonnées. Par conséquent, le caractère d'une créance ordinaire ou subordonnée réduit considérablement les attentes des créanciers en matière de recouvrement.
- 262 Cependant, le traitement privilégié prévu pour les dettes de droit public implique une modification de l'ordre des créances d'insolvabilité. Cet ordre était partiellement respecté sous le régime précédent, au moins dans le cas de la remise immédiate, dans lequel les créances de droit public n'étaient protégées que s'il s'agissait de créances de droit public privilégiées.
- 263 Cependant, cela n'a pas entraîné de super privilège des créances de droit public. Le même traitement était offert à tous les créanciers, puisque l'accès au système de remise immédiate nécessitait le paiement de la totalité des créances privilégiées, qu'elles soient de droit public ou non.
- 264 Ainsi, au moment de la remise, aucun créancier bénéficiant d'un privilège plus élevé que le créancier public n'était devancé. Une dette de rang inférieur à la dette de droit public au niveau de l'insolvabilité ne pouvait pas faire l'objet d'une remise.
- 265 Ce n'est pas le cas ici. La règle générale est que les créances de droit public ne peuvent pas faire l'objet d'une remise, qu'il s'agisse d'une créance privilégiée, ordinaire ou subordonnée. Cela équivaut à un traitement injustifié des créanciers. Ainsi, dans le cas d'un fournisseur qui a une créance ordinaire, sa créance fera l'objet d'une remise de dettes. Cependant, aucune créance de droit public ordinaire ou subordonnée ne sera l'objet d'une remise de dettes. C'est le cas des amendes ou des pénalités, comme dans la présente affaire.
- 266 Dans l'arrêt du 16 mars 2017, *Identi* (C-493/15, EU:C:2017:219), la Cour a énoncé que les règles en matière d'aides d'État, doivent être interprétées « en ce

sens qu'il ne s'oppose pas à ce que des dettes de taxe sur la valeur ajoutée soient déclarées inexigibles en application d'une réglementation nationale ».

- 267 Les doutes quant à la compatibilité semblent s'accroître dans le contexte international. Dans ce sens, la Banque mondiale elle-même a souligné le fait que les impôts sont parmi les dettes les plus importantes qui conduisent les débiteurs à l'insolvabilité, surtout dans le cas des petits entrepreneurs. Par conséquent, « exclure la remise de dettes concernant des créances de droit public porte atteinte à l'ensemble du système de traitement de l'insolvabilité, car cela prive les débiteurs, les créanciers et la société de nombreux avantages du système. L'État devrait supporter le même traitement que les autres créanciers afin de soutenir le système de traitement de l'insolvabilité » [Ndt : traduction libre] (BANQUE MONDIALE, « Report on the treatment of the insolvency of natural persons ». Groupe de travail sur le traitement de l'insolvabilité des personnes physiques, 2014, p. 122, point 373).

Position de la juridiction de céans

- 268 Le droit à la remise totale de dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes.
- 269 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 16 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Ainsi, un système qui restreint indûment l'accès à la remise de dettes met en péril la liberté d'entreprendre (article 16 CDFUE) et le droit au travail (article 15 CDFUE) dans la mesure où les entrepreneurs surendettés ne pourront pas reprendre leurs activités professionnelles s'ils n'ont pas accès à la remise totale de leurs dettes.
- 270 En résumé, le droit à la remise totale des dettes est essentiel pour garantir des marchés dynamiques et compétitifs, ce qui affecte principalement le marché unique.
- 271 La règle prévue à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC n'est pas cohérente avec le système général de l'insolvabilité. Elle génère des différences de traitement injustifiées, car elle privilégie de manière déraisonnable des créances ordinaires et subordonnées par rapport à d'autres créances de rang égal ou supérieur.
- 272 Cela compromet la compétitivité du tissu économique. Étant donné que [l'exception] pour les dettes de droit public, qui constituent l'un des principaux engagements des petites et moyennes entreprises, entraînera des différences concurrentielles inacceptables entre les États membres.

- 273 L'État doit être traité de la même manière que les autres créanciers afin de soutenir le système de traitement de l'insolvabilité. Il n'y a aucune raison de considérer que, si la loi oblige les créanciers ordinaires à renoncer à leurs créances légitimes, l'État ne devrait pas respecter les mêmes règles.
- 274 Cette conclusion n'est pas affectée par le fait que certaines créances de droit public puissent faire l'objet d'une [exception], comme dans le cas de l'article 489, paragraphe 1, point 6, TRLC. Dans le cas de sanctions administratives très graves, la nature particulière de la dette (punitive) et son caractère (très grave) sont prises en compte, ce qui, en effet, peut constituer une preuve de la mauvaise conduite du débiteur. Ce n'est pas le cas d'une règle générale selon laquelle les créances de droit public ne peuvent pas faire l'objet d'une remise de dettes.
- 275 Pour toutes ces raisons, dans la mesure où il n'est pas justifié que l'État ne soit pas traité de la même manière que les autres créanciers, sous réserve d'exceptions fondées sur la nature et les caractéristiques de la créance, cette juridiction considère que l'article 23, paragraphe 4, de la directive doit être considéré comme s'opposant à une règle nationale telle que celle prévue à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC qui établit une règle générale d'exclusion de l'accès à la remise de dettes pour des créances de droit public (avec certaines exceptions qui font l'objet de la question préjudicielle suivante) dans la mesure où elle accorde un traitement privilégié et injustifié aux créanciers publics en modifiant l'ordre de classement des créances d'insolvabilité.

2.4. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 2.4. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

- 276 Dans la présente question, nous interrogeons la Cour sur l'absence de proportionnalité des limites concernant les dettes pouvant faire l'objet d'une remise, étant donné que, dans le cas présent, une règle telle que celle conçue par le législateur espagnol implique que ces limites sont inopérantes, de sorte que M. A. continuera à avoir une dette élevée.
- 277 Comme indiqué ci-dessus, la règle générale relative à la remise de dettes pour des créances de droit public est soumise à certaines exceptions.
- 278 Seules les dettes pour lesquelles l'Agence d'État de l'administration fiscale (AEAT) et la Trésorerie générale de la sécurité sociale (TGSS) sont compétentes s'agissant de leur recouvrement (et les dettes recouvrées par les trésoreries régionales, mais pas par les trésoreries des communautés autonomes ou des mairies, à la lumière de la disposition additionnelle 1 loi 16/2022) peuvent être exonérées. Il ne s'agit donc pas de toutes les dettes de droit public. Les dettes pour la gestion desquelles l'AEAT et la TGSS ne sont pas compétentes ne pourront jamais donner lieu à une remise de dettes.
- 279 Il existe un montant maximum : 10 000 euros. Cependant :

- a) les premiers 5 000 euros font automatiquement l'objet d'une remise ;

- b) au-delà de ce chiffre, la remise sera de cinquante pour cent de la dette avec un maximum de 5 000 euros ;
 - c) le montant remis, jusqu'à concurrence du plafond de 10 000 euros, est appliqué dans l'ordre inverse de l'ordre de priorité légalement établi par le TRLC et, au sein de chaque classe, en fonction de son ancienneté.
- 280 Cela dit, si la règle établie par le législateur espagnol tient compte du montant de la dette, c'est uniquement et exclusivement pour limiter le champ d'application de la remise s'agissant de la deuxième tranche de 5 000 euros, étant donné que la première tranche de 5 000 euros est automatiquement remise.
- 281 Dans le prolongement de ce qui précède, la question se pose de savoir si la règle de transposition compromet sérieusement le droit à la remise totale de dettes en vidant de son contenu essentiel ce droit, étant donné que la remise de certaines dettes tirées de créances de droit public est dépourvue de toute proportionnalité par rapport à l'ensemble du passif.
- Position de la juridiction de céans.
- 282 La limite fixée par le législateur national semble arbitraire. Il s'agit d'une limite qui n'a aucun rapport avec le montant total de la dette et qui n'est pas justifiée par la règle de transposition. Aucune proportionnalité n'est respectée.
- 283 Les débiteurs ne peuvent compter que sur une remise automatique de 5 000 euros, qui, en outre, sera toujours appliquée inversement à l'ordre de priorité de celui de l'insolvabilité. Par conséquent, la remise commence par les créances qui, dans le système d'insolvabilité, sont probablement irrécouvrables et qui représentent normalement des amendes et des majorations.
- 284 La limite est finalement appliquée sur la partie de la créance classée comme ordinaire ou avec privilège général.
- 285 Par la reconnaissance d'un certain niveau de remise, le législateur national reconnaît que le droit à la remise totale est gravement compromis si le créancier public se voit offrir une super-protection qui exclut toute possibilité de remise. Précisément dans le sens défendu par le Tribunal Supremo (Cour suprême) dans l'arrêt du 2 juillet 2019 (STS, Civil, 2 juillet 2019 – ROJ: STS 2253/2019 – ES:TS:2019:2253) lorsqu'il a considéré, en tenant compte à la fois de la recommandation de 2014 et de la directive 2019/1023, que l'objectif poursuivi par la remise totale de dettes était de donner une seconde chance, grâce à la remise totale des dettes.
- 286 Dans des circonstances comme celles du cas présent, la remise de dettes n'a pas d'effet réel et le débiteur sera probablement poussé vers l'économie souterraine. Rappelons que l'entrepreneur a une dette envers le fisc de 127 170,56 euros.

287 Pour toutes ces raisons, la juridiction de céans propose à la Cour de répondre que la règle contenue dans l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC, n'est pas compatible avec l'article 23, paragraphe 4, de la Directive 2019/1023 dans la mesure où elle compromet gravement l'objectif poursuivi par ladite directive en vidant de sa substance le droit à la remise totale des dettes, alors que les restrictions à la remise prévues ne servent pas à atténuer cette situation étant donné leur caractère arbitraire dans la mesure où elles n'ont aucun rapport avec le pourcentage total de la dette de droit public et ne garantissent pas que le débiteur puisse obtenir une seconde chance.

2.5. [OMISSIS : texte de la question préjudicielle 2.5. qui est repris dans le dispositif de la présente ordonnance].

288 Les seules justifications concernant les restrictions et les exclusions du droit à la remise totale de dettes se trouvent dans l'exposé des motifs de la loi de transposition, à savoir la loi 16/2022. Toutefois, cette justification ne se réfère qu'aux exclusions prévues à l'article 489 TRLC et non aux restrictions de l'article 487 TRLC.

289 L'article 23 de la directive exige que les dettes ne pouvant pas faire l'objet d'une remise soient dûment justifiées. Il n'est plus fait appel à l'intérêt général comme lors de la discussion de la directive, mais il semble que la règle, en établissant que la non-remise doit être « dûment justifiée », restreigne l'importante marge d'appréciation du législateur national qui permet de contrôler la transposition.

290 L'exposé des motifs de la loi 16/2022, section IV, point 12, fournit la justification suivante :

[OMISSIS] [Texte identique à celui reproduit au point 112 de la présente ordonnance].

291 Il convient d'analyser les propositions du point précédent :

I. *Les exceptions se fondent, dans certains cas, sur l'importance particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire, fondée sur l'État de droit (comme les dettes alimentaires, les dettes résultant de créances de droit public, les dettes issues d'infractions pénales ou encore les dettes issues d'une responsabilité délictuelle).*

a. *Ainsi, la remise de dettes pour les créances de droit public est soumise à certaines limites et ne peut intervenir que lors de la première remise de dettes, et non lors des suivantes.*

II. *Dans d'autres cas, l'exception est justifiée par les synergies ou les externalités négatives qui pourraient résulter de l'exonération de certains types de dettes :*

- a. *la remise de dettes issues de l'obligation de payer les coûts de la procédure ouvrant la voie à une remise de dettes pourrait dissuader certains tiers de collaborer avec le débiteur à cette fin (par exemple, les avocats), ce qui empêcherait le failli d'accéder à son dossier ;*
- b. *de même, la remise de dettes pour les créances assorties de garanties réelles porterait atteinte, sans aucun fondement, à l'un des éléments essentiels de l'accès au crédit et, partant, du bon fonctionnement des économies modernes, qu'est l'immunité du créancier bénéficiant d'une garantie réelle solide face aux vicissitudes de l'insolvabilité ou à la défaillance du débiteur*

III. *Enfin, à titre exceptionnel, le juge est autorisé à prononcer la non-remise totale ou partielle de certaines dettes lorsque cela est nécessaire pour éviter l'insolvabilité du créancier.*

292 C'est pourquoi :

- a) la justification fait appel aux principes généraux : l'importance particulière *de leur acquittement pour une société juste et solidaire fondée sur l'État de droit* ;
- b) les exceptions à la remise sont incluses dans une liste purement illustrative qui, par conséquent, justifie tous les cas en bloc sans tenir compte de la nature différente de chacune d'elles ;
- c) les créances de droit public sont mêlées *aux dettes alimentaires, aux dettes découlant d'infractions pénales et aux dettes découlant de la responsabilité non contractuelle*. Ces dernières sont des dettes qui sont expressément incluses dans la liste de l'article 23, paragraphe 4, de la directive. Par conséquent, sur les 4 types de dettes identifiés, 3 sont inclus dans la liste fournie par le législateur de l'UE. Toutefois, les dettes résultant de créances de droit public ne sont pas énumérées à l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023.

293 On peut donc s'interroger sur la possibilité pour le législateur national de justifier en bloc et non cas par cas chacun des cas de non-remise.

294 Parallèlement, la question se pose de savoir si une dette qui n'est pas couverte par l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023 doit faire l'objet d'une motivation particulière.

295 Enfin, on peut se demander si l'appel à *la pertinence particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire fondée sur l'État de droit* est une justification suffisante à la lumière de l'article 23, paragraphe 4, de la directive.

Position de la juridiction de céans

- 296 Comme nous l'avons déjà souligné, le droit à la remise totale des dettes est un droit d'origine communautaire qui fait partie du patrimoine des citoyens. La protection des droits garantis par l'ordre juridique de l'Union européenne ne saurait porter atteinte aux principes d'équivalence ou d'effectivité. En particulier, la législation nationale ne peut pas compromettre le contenu essentiel du droit à la remise totale des dettes.
- 297 Par conséquent, l'article 23, paragraphe 4, doit également être interprété à la lumière des articles 15 et 16 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Ainsi, un système qui restreint indûment l'accès à la remise met en péril la liberté d'entreprise (article 16 CDFU) et le droit au travail (article 15 CDFU) dans la mesure où les entrepreneurs surendettés n'auront aucune possibilité de reprendre leurs activités professionnelles s'ils ne peuvent même pas avoir accès à une remise totale de leurs dettes.
- 298 Sans préjudice de la grande liberté dont dispose le législateur national pour transposer la directive, le fait est que cette liberté ne peut être comprise comme un chèque en blanc. Le législateur européen lui-même a obligé le législateur national à justifier dûment les motifs qui empêchent l'accès à la remise, surtout lorsque ces motifs peuvent conduire à vider de sa substance le droit même à la remise totale des dettes.
- 299 Le législateur espagnol semble justifier le caractère général de la non-remise des dettes pour les créances de droit public par l'importance particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire, fondée sur l'État de droit.
- 300 Précisons d'emblée qu'une telle justification est contraire à la logique.
- 301 Si ce qui est dit dans l'exposé des motifs est exact, la législation espagnole a été injuste, peu favorable et irrespectueuse de la clause de l'État de droit jusqu'à la transposition de la directive 2019/1023.
- 302 Le droit à la remise des dettes a été reconnu pour la première fois par la loi 14/2013, du 27 septembre 2013. Or, la règle selon laquelle la remise totale des dettes pour des créances de droit public n'est pas permise n'a été introduite que par la loi 16/2022. Même dans la position la plus favorable à l'exposé des motifs, ce n'est que le 1^{er} septembre 2020, après l'entrée en vigueur du décret-législatif royal 1/2020, que la règle sur les limites à la portée de la remise a cessé d'être injuste, insoutenable et irrespectueuse de la clause de l'État de droit. Toutefois, comme indiqué ci-dessus, toutes les juridictions nationales n'ont pas considéré que cette règle était applicable (points 247 à 249).
- 303 Il ne faut pas oublier que le fait de ne pas permettre la remise d'un nombre important de dettes signifie que le débiteur sera poussé vers l'économie souterraine et que, par conséquent, tant le tissu productif que l'emploi lui-même seront détruits.

- 304 La gravité de la règle générale de non-remise est accentuée si l'on tient compte du fait que seule une remise très limitée est autorisée. Seules certaines dettes peuvent bénéficier d'une remise, et ce pour un montant qui n'est pas proportionnel à la dette totale, de sorte que la limite fixée par le législateur est non seulement arbitraire, mais peut être contraire à l'esprit de la directive.
- 305 La remise prévue par le législateur espagnol est également assortie de délais afin d'éviter les abus. Selon l'article 489, paragraphe 3, TRLC, la remise pour des créances de droit public dans les limites de l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC ne peut être demandée qu'une seule fois.
- 306 Nous avons déjà souligné que le problème réside dans le fait que la définition même de l'insolvabilité implique que l'entrepreneur ne peut pas faire face régulièrement au paiement de ses obligations ou prévoit qu'il ne pourra pas faire face au paiement régulièrement et ponctuellement dans les trois mois suivants.
- 307 En même temps, il n'est pas rare que les entrepreneurs, soumis à de nombreuses obligations fiscales, présentent certaines dettes de droit public, surtout lorsqu'il s'agit de petits entrepreneurs.
- 308 Le paradoxe de la non-remise de dettes pour des créances de droit public réside dans le fait qu'elle concerne surtout les entrepreneurs (objectif initial de la directive) et non les consommateurs insolvables.
- 309 En ce sens, le règle pourrait être antithétique et la justification fournie par le législateur espagnol est donc tout à fait insuffisante.
- 310 Il ne faut pas oublier qu'avant la transposition, les créances de droit public pouvaient bénéficier d'une remise pour des montants beaucoup plus élevés que ceux prévus par la nouvelle réglementation. Dans le cas d'une remise immédiate et définitive, la remise portait sur la totalité de la créance ordinaire de droit public ainsi que sur la créance subordonnée.
- 311 L'absence de justification est évidente dans des cas comme celui-ci, où le débiteur présente, parmi les créances de droit public, des créances découlant d'une extension de la responsabilité fiscale. Nous avons déjà argumenté sur ce point dans les premières questions préjudicielles.
- 312 Au-delà du fait que le législateur a cherché une justification pour de multiples dettes qui n'ont rien à voir quant à leur nature, l'article 489 TRLC lui-même prévoit la non-remise de certaines dettes de droit public en dehors de la clause générale de l'article 489, paragraphe 1, point 6, TRLC. Il s'agit de dettes pour des sanctions administratives très graves, des dettes que, en fait, certains systèmes juridiques ont considéré comme ne pouvant pas bénéficier d'une remise.
- 313 Compte tenu de ce qui précède, la juridiction de céans propose à la Cour de répondre à la question préjudicielle en ce sens que le législateur espagnol n'a pas dûment justifié la non-remise de dettes de droit public au sens de l'article 23,

paragraphe 4, de la directive 2019/1023, étant donné qu'il ne s'y réfère pas spécifiquement et qu'il ne tient pas compte du fait que les dettes de droit public constituent une catégorie extraordinairement hétérogène de dettes qui n'ont pas toutes la même finalité, de sorte à ce que les principes auxquels il se réfère de manière générale puissent servir de justification suffisante.

DISPOSITIF

Considérant qu'il existe en l'espèce des doutes pertinents quant à l'interprétation du droit de l'Union européenne, la Cour de justice de l'Union européenne a été saisie des questions préjudicielles suivantes :

1. Doutes concernant l'interprétation de l'article 23, paragraphe 2, de la directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil, du 20 juin 2019, relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive (UE) 2017/1132 (directive sur la restructuration et l'insolvabilité).

- 1.1. L'article 23, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale qui empêche l'accès à la remise de dettes au sens de l'article 487, paragraphe 1, point 2, du Texto refundido de la Ley Concursal (texte de refonte de la loi sur l'insolvabilité, ci-après le « TRLC »), dans la mesure où cette restriction n'était pas prévue dans la législation qui reconnaissait le droit à la remise avant la transposition de la directive et a été introduite ex novo par le législateur ? En particulier, le législateur national peut-il, lors de la transposition de la directive, imposer des restrictions à l'accès à la remise plus importantes que celles prévues par la législation antérieure, surtout lorsque ces restrictions ne correspondent à aucune des circonstances prévues à l'article 23, paragraphe 2, de la directive ?

- 1.2. Dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative à la question précédente, l'article 23, paragraphe 2, de la directive 2019/1023 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation nationale qui exclut l'accès à la remise *lorsque, au cours des dix années précédant la demande de remise, [le débiteur] a été sanctionné par une décision administrative définitive pour une infraction grave ou très grave en matière de fiscalité, ou une infraction à la sécurité sociale ou à l'ordre social, ou lorsque, dans la même période, une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise, il se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité*

(article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC), dans la mesure où cette cause implique la modification du système de classement des créances relatives à l'insolvabilité ?

1.3. Dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative à la question précédente, l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale qui exclut l'accès à la remise au sens de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC *lorsque [...] une décision définitive d'extension de responsabilité a été prise, à moins qu'à la date d'introduction de la demande de remise, [le débiteur] se soit acquitté de l'intégralité des dettes relevant de sa responsabilité*, dans la mesure où cette circonstance ne permet pas d'établir la mauvaise foi du débiteur ? Le fait que l'insolvabilité n'ait pas été déclarée frauduleuse a-t-il une quelconque importance à cet égard ?

1.4. Dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative à la question précédente, l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale qui exclut l'accès à la remise au sens de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC pour les infractions ou les décisions d'extension de la responsabilité qui ont été commises ou prises au cours des dix années précédant la demande de remise sans tenir compte de la date du fait générateur de responsabilité et du retard éventuel dans l'adoption de la décision d'extension de responsabilité ?

1.5. Dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative aux questions précédentes, l'article 23, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale qui empêche l'accès à la remise au sens de l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC, dans la mesure où cette restriction n'a pas été dûment justifiée par le législateur national ?

2. Doutes quant à l'interprétation de l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023.

2.1. L'article 23, paragraphe 4, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition telle que celle prévue à l'article 487, paragraphe 1, point 2, TRLC, qui prévoit des causes empêchant l'accès à la remise qui ne figurent pas dans la liste de cet article 23, paragraphe 4 ? En particulier, la liste des causes figurant à l'article 23, paragraphe 4, doit-elle être interprétée comme une liste fermée ou, au contraire, comme une liste ouverte ?

- 2.2. Dans la mesure où la liste est ouverte et où le législateur national peut prévoir d'autres exceptions que celles prévues à la directive, l'article 23, paragraphe 4, de la directive s'oppose-t-il à une législation nationale qui établit une règle générale de non-remise de dettes tirées de créances de droit public, sauf dans des circonstances et pour des montants très limités, indépendamment de la nature et des circonstances des dettes spécifiques de droit public ? En particulier, est-il pertinent en l'espèce que la législation antérieure, telle qu'interprétée par la jurisprudence du Tribunal Supremo [Cour suprême], permettait une remise pour certaines créances de droit public et que la règle de transposition ait servi à restreindre le champ d'application de la remise ?
- 2.3. Dans l'hypothèse où la Cour répondrait par la négative à la question précédente, faut-il considérer que l'article 23, paragraphe 4, de la directive s'oppose à une disposition nationale telle que celle prévue à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC, qui établit une règle générale d'exclusion de la remise de dettes tirées de créances de droit public (avec certaines exceptions qui font l'objet de la question suivante) dans la mesure où elle accorde un traitement privilégié aux créanciers publics par rapport aux autres créanciers ?
- 2.4. En particulier, et en relation avec la question précédente, est-il pertinent que la législation prévoit une certaine remise de dettes tirées de créances de droit public, mais seulement en ce qui concerne certaines dettes et dans des limites spécifiques qui ne sont pas en rapport avec le montant réel de la dette ?
- 2.5. Enfin, l'article 23, paragraphe 4, de la directive 2019/1023 doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition telle que celle prévue à l'article 489, paragraphe 1, point 5, TRLC, dans la mesure où la remise de dettes* est justifiée par *la pertinence particulière de leur acquittement pour une société juste et solidaire, fondée sur l'État de droit*, et qu'elle se réfère de manière générale aux créances de droit public sans tenir compte de la spécificité de la créance ? En particulier, est-il pertinent à cet égard que la justification générale soit utilisée tant pour les dettes énumérées à l'article 23, paragraphe 4, de la directive que pour des circonstances ou des dettes qui n'y sont pas énumérées ?

La procédure sera suspendue jusqu'à ce que la Cour ait répondu aux questions préjudicielles susmentionnées.

* Ndt : lire sans doute l'exception à la remise de dettes.

[OMISSIS : formules procédurales de clôture et signatures].

DOCUMENT DE TRAVAIL