Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
présentées le 13 février 2025 [1]

Affaire C-605/23

« Ati-19 » EOOD
contre
Nachalnik na otdel « Operativni deynosti » – Sofia v
Glavna direktsia « Fiskalen kontrol » pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

[demande de décision préjudicielle formée par l'Administrativen sad – Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad, Bulgarie)]

« Renvoi préjudiciel – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Directive 2006/112/CE – Article 273 – Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne – Article 47, premier alinéa – Droit à un recours effectif – Mesure administrative de mise sous scellés d'un local commercial – Demande de suspension de l'exécution – Contrôle judiciaire limité à l'appréciation du préjudice susceptible de résulter de l'exécution de la mesure »

1. Le litige à l'origine du présent renvoi préjudiciel a pour objet une demande de suspension de l'ordonnance relative à l'exécution provisoire de la mise sous scellés d'un local commercial, émise par l'administration fiscale bulgare [2] en raison des irrégularités constatées en matière de perception de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

2. La décision de mise sous scellés du local commercial pour le motif susmentionné peut, dans l'abstrait, être qualifiée de mesure visant à assurer l'exacte perception de la TVA et à éviter la fraude (article 273 de la directive 2006/112/CE [3]).

3. Bien que l'administration fiscale ait imposé, outre la mise sous scellés, une sanction pécuniaire à la société propriétaire du local commercial, cette sanction ne fait pas l'objet de la procédure devant la juridiction de renvoi.

[1] Langue originale : l'espagnol.

[2] La partie défenderesse dans le recours devant la juridiction de renvoi est le Nachalnik na otdel « Operativni deynosti » – grad Sofia v Glavna direktsia « Fiskalen kontrol » pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (chef de la division « activités opérationnelles », ville de Sofia, direction générale « Contrôle fiscal » auprès de l'administration centrale de l'Agence nationale des recettes publiques, Bulgarie).

[3] Directive du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1, ci-après la « directive TVA »).

4. Cette juridiction souhaite savoir, en substance, si la règle nationale régissant les recours contre l'exécution provisoire de la mesure administrative de mise sous scellés est conforme au droit garanti à l'article 47, premier alinéa, de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la « Charte »).

I. Le cadre juridique

A. Le droit de l'Union : la directive TVA

5. Aux termes de l'article 2, paragraphe 1, sous a), de la directive TVA, sont soumises à la TVA « les livraisons de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ».

6. L'article 273 de cette directive dispose :

« Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

La faculté prévue au premier alinéa ne peut être utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3. »

B. Le droit bulgare

1. La loi relative à la TVA [4]

7. L'article 118, paragraphe 1, de la loi relative à la TVA dans sa version applicable aux faits du litige, est libellé comme suit :

« Toute personne enregistrée ou non aux fins de la présente loi est tenue d'enregistrer et de consigner par écrit les livraisons et les ventes qu'elle a réalisées dans un local commercial en délivrant un bon de caisse fiscal produit par un appareil fiscal (ticket de caisse) ou un bon de caisse produit par un système automatisé intégré de gestion de l'activité commerciale (ticket de système), et ce qu'une autre pièce justificative fiscale soit demandée ou non. Le destinataire doit recevoir le ticket de caisse ou le ticket de système et le conserver jusqu'à ce qu'il ait quitté le local. »

8. L'article 185, paragraphes 1 et 2, de cette loi dispose :

« (1) L'omission de délivrer une pièce justificative visée à l'article 118, paragraphe 1, est sanctionnée, pour les personnes physiques qui ne sont pas des commerçants, d'une amende de 100 à 500 leva bulgares [BGN] et pour les personnes morales et les commerçants individuels, d'une sanction pécuniaire de 500 à 2 000 BGN.

[4] Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée), du 21 juillet 2006 (DV nº 63, du 4 août 2006, p. 8 ; ci-après la « loi relative à la TVA »).

(2) En dehors des cas visés au paragraphe 1, quiconque commet ou permet de commettre une infraction visée à l'article 118 ou dans un acte normatif d'application de cet article est passible d'une amende s'élevant de 300 à 1 000 BGN, pour les personnes physiques qui ne sont pas des commerçants, ou d'une sanction pécuniaire s'élevant de 3 000 à 10 000 BGN, pour les personnes morales et les commerçants individuels. Lorsque l'infraction n'a pas pour effet de ne pas indiquer des recettes fiscales, les sanctions prévues au paragraphe 1 sont infligées. »

9. L'article 186 de ladite loi prévoit :

« (1) Indépendamment des amendes ou des sanctions pécuniaires prévues, la mesure administrative coercitive de mise sous scellés de local pour une durée maximale de 30 jours s'applique à toute personne qui :

1. omet :

a) de délivrer une pièce justificative correspondante de vente aux termes de l'article 118.

[...]

(3) La mesure administrative coercitive au titre du paragraphe 1 est appliquée au moyen d'une injonction motivée du service des recettes ou d'un fonctionnaire habilité par ce service.

(4) L'injonction visée au paragraphe 3 est susceptible d'un recours conformément à la procédure prévue à l'Administrativnoprotsesualen kodeks (code de procédure administrative). »

10. Aux termes de l'article 187, paragraphes 1 et 4, de la même loi :

« (1) En cas d'application de la mesure administrative coercitive prévue à l'article 186, paragraphe 1, l'accès au local ou aux locaux de la personne est également interdit et les biens présents dans ces locaux et dans les dépôts y attenants sont enlevés par la personne ou par son mandataire. [...]

[...]

(4) L'autorité qui a appliqué la mesure administrative coercitive y met un terme à la demande de la personne à laquelle la sanction administrative a été imposée et après la production par cette dernière de la preuve du paiement de l'intégralité de l'amende ou de la sanction pécuniaire. La personne est tenue de coopérer à la levée des scellés. En cas de récidive, la levée des scellés n'aura lieu qu'un mois après la mise sous scellés. »

11. L'article 188 [5] de la loi relative à la TVA est libellé comme suit :

« (1) La mesure administrative coercitive visée à l'article 186, paragraphe 1, est soumise à une exécution provisoire dans les conditions prévues par l'article 60, paragraphes 1 à 7 [du code de procédure administrative].

(2) L'ordonnance du tribunal est insusceptible de recours. »

[5] Dans la version applicable en l'espèce, modifiée et publiée au DV nº 100, du 20 décembre 2019.

12. L'article 193 de cette loi dispose :

« (1) Le Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (loi sur les infractions et les sanctions administratives) régit la constatation des infractions à la présente loi et aux actes normatifs d'application de celle-ci, l'adoption et l'exécution des décisions infligeant des sanctions administratives, ainsi que les recours dont ces décisions sont susceptibles.

(2) Les actes d'infraction sont établis par les services des recettes et les décisions infligeant des sanctions administratives sont adoptées par le directeur exécutif de l'Agence nationale des recettes ou par le fonctionnaire qu'il a habilité à cet effet. »

2. Le code de procédure administrative[6]

13. En vertu de l'article 6, paragraphe 5, de l'APK, dans sa version applicable aux faits du litige, les autorités administratives doivent s'abstenir d'adopter des actes et des comportements qui sont susceptibles de causer des préjudices manifestement disproportionnés au regard du but poursuivi.

14. L'article 60 de l'APK prévoit :

« (1) L'acte administratif comporte une ordonnance relative à son exécution provisoire lorsque la vie ou la santé des citoyens le requiert, en vue de protéger des intérêts de l'État ou du public particulièrement importants, lorsque l'exécution de la décision risque d'être tenue en échec ou d'être considérablement entravée, ou si le retard dans l'exécution risque d'entraîner un préjudice grave ou difficilement réparable, ou encore à la demande de l'une des parties – pour protéger un de ses intérêts particulièrement importants pour elle. Dans cette dernière hypothèse, l'autorité administrative exige la garantie correspondante.

(2) L'ordonnance d'exécution provisoire est motivée.

[...]

(5) L'ordonnance autorisant ou refusant l'exécution provisoire peut faire l'objet d'un recours, par l'intermédiaire de l'autorité administrative, devant le tribunal, dans un délai de trois jours à dater de la notification de l'ordonnance, que l'acte administratif ait ou non fait l'objet d'un recours.

(6) Le recours est examiné dans les meilleurs délais en chambre du conseil sans notification de copies du recours aux parties. Le recours n'est pas suspensif de l'exécution provisoire, mais le tribunal peut suspendre l'exécution provisoire jusqu'à ce qu'il se prononce définitivement sur le recours.

(7) Lorsqu'il annule l'ordonnance attaquée, le tribunal statue au fond. Si l'exécution provisoire est annulée, l'autorité administrative rétablit la situation antérieure à l'exécution.

(8) L'ordonnance du tribunal peut faire l'objet d'un recours. »

15. En vertu de l'article 128, paragraphe 1, point 1, de l'APK, sont de la compétence des juridictions administratives toutes les affaires visant à obtenir, notamment, la réformation ou l'annulation d'actes administratifs.

[6] Administrativnoprotsetsualen kodeks (code de procédure administrative, DV n° 30, du 11 avril 2006 ; ci-après l'« APK »).

16. En vertu de l'article 146 de l'APK, les moyens de recours contre les actes administratifs sont les suivants : a) incompétence ; b) vice de forme ; c) violation caractérisée de règles de procédure administrative ; d) violation de dispositions de droit matériel ; e) incompatibilité avec l'objectif poursuivi par la loi.

17. L'article 166 de l'APK est libellé comme suit :

« (1) Le recours suspend l'exécution de l'acte administratif.

(2) À chaque stade du procès jusqu'au moment où le jugement devient définitif, le tribunal peut, à la demande du requérant, suspendre l'exécution provisoire, autorisée par une ordonnance définitive de l'autorité auteur de l'acte visé à l'article 60, paragraphe 1, si l'exécution provisoire est susceptible de causer au requérant un préjudice grave ou difficilement réparable [...] »

II. Les faits, le litige et la question préjudicielle

18. « Ati-19 » EOOD est une société unipersonnelle à responsabilité limitée qui exploite un local commercial à Blagoevgrad (Bulgarie).

19. Le 3 août 2023, l'administration fiscale a procédé à un contrôle dans le local commercial d'« Ati-19 », au cours duquel :

– avant de s'identifier, les inspecteurs ont effectué un achat d'un montant de 14,80 BGN (environ 8 euros) sans qu'aucun bon de caisse fiscal ne leur soit délivré ;

– il a été constaté que le registre fiscal journalier reflétait un montant de 327,80 BGN (environ 167 euros), alors qu'il y avait au total 573,55 BGN (environ 293 euros) dans la caisse enregistreuse.

20. Par décision du 8 août 2023, une procédure de sanction administrative à caractère pénal a été ouverte à l'encontre d'« Ati-19 ».

21. Le 29 août 2023, l'administration fiscale a infligé à « Ati-19 » une sanction pécuniaire de 1 000 BGN (environ 500 euros).

22. Le 30 août 2023, l'administration fiscale a ordonné la mise sous scellés et l'interdiction d'accès au local commercial, pour une durée de 14 jours.

23. La mesure de mise sous scellés a été notifiée à « Ati-19 » le 6 septembre 2023. Dans l'accusé de réception, la date effective d'exécution de la mise sous scellés a été fixée au 21 septembre 2023.

24. Le 14 septembre 2023, « Ati-19 » a saisi l'Administrativen sad – Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad, Bulgarie) d'un recours contre l'ordonnance d'exécution de la mise sous scellés, conformément à l'article 60, paragraphe 5, de l'APK.

25. Le 18 septembre 2023, le tribunal a jugé le recours d'« Ati-19 » tardif, au motif qu'il n'avait pas été introduit dans le délai de trois jours suivant la signification de l'ordonnance.

26. Le 19 septembre 2023, « Ati-19 » a demandé au même tribunal le sursis à l'exécution de la mise sous scellés du local, conformément à l'article 166, paragraphe 2, de l'APK.

27. C'est dans ce contexte que l'Administrativen sad – Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad) a saisi la Cour de la question préjudicielle suivante :

« Convient-il d'interpréter l'article 47, paragraphe 1, de la [Charte] en ce sens qu'il permet une réglementation nationale de protection contre l'exécution provisoire de mesures instaurées par le législateur national pour garantir l'intérêt visé à l'article 273 de la [directive TVA], alors que, dans le cadre de cette réglementation nationale, la portée du contrôle du tribunal est limitée à l'existence d'un préjudice subi ? »

III. La procédure devant la Cour

28. La demande de décision préjudicielle a été enregistrée au greffe de la Cour le 4 octobre 2023.

29. Le gouvernement bulgare et la Commission européenne ont présenté des observations écrites.

30. Sur demande de la Cour, la juridiction de renvoi a confirmé, dans une lettre enregistrée à la Cour le 28 décembre 2023, que l'injonction de mise sous scellés n'avait pas encore été exécutée au 20 décembre 2023.

31. La Cour n'a pas jugé nécessaire de tenir une audience publique.

IV. Appréciation

A. Sur la recevabilité

32. Le gouvernement bulgare soulève une double exception d'irrecevabilité à l'encontre du renvoi préjudiciel :

– d'une part, il conteste l'existence de l'ordonnance d'exécution provisoire de la mesure de mise sous scellés [7] ;

– d'autre part, il soutient que, la mise sous scellés n'ayant pas été exécutée, la procédure visant à obtenir le sursis à exécution est sans objet [8].

33. Selon moi, ces deux objections doivent être rejetées.

34. En ce qui concerne la première de ces objections, la procédure devant la juridiction de renvoi a pour objet la suspension de l'exécution provisoire de la mise sous scellés du local commercial. Il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier l'existence de l'ordonnance d'exécution et le contenu de celle-ci.

[7] Selon le gouvernement bulgare, l'accusé de réception de l'injonction de mise sous scellés attesterait uniquement de la date de notification de cette injonction, il n'en ressortirait pas que son exécution provisoire ait été ordonnée.

[8] Point 47 des observations écrites du gouvernement bulgare.

35. La Cour doit se fonder sur l'exposé des faits fourni par la juridiction de renvoi. Cette dernière affirme expressément que, en adoptant la mesure de mise sous scellés, le service des recettes en a autorisé l'exécution provisoire « qui fait partie intégrante du contenu de l'injonction ». En outre, dans une lettre ultérieure adressée à la Cour, la juridiction de renvoi a insisté sur le fait que l'exécution provisoire de la mise sous scellés avait été autorisée par l'autorité administrative compétente[9].

36. En ce qui concerne la seconde objection susmentionnée, tout semble indiquer que la mise sous scellés n'avait pas été exécutée plusieurs mois après le renvoi préjudiciel. Toutefois, il n'en découle pas l'absence (prétendue) d'objet de la procédure nationale ni, donc, du renvoi préjudiciel lui-même.

37. En effet, le fait que l'exécution n'ait pas encore été réalisée ne prive pas d'objet la procédure devant la juridiction de renvoi, laquelle est précisément appelée à décider s'il y a lieu ou non de suspendre l'exécution provisoire. Tant que la mesure de mise sous scellés ne devient pas inexécutable, son exécution est une possibilité pendante dont la matérialisation (future) affecte, par elle-même, les intérêts de la personne visée par celle-ci. Partant, cette personne a qualité pour demander à la juridiction de renvoi d'ordonner la suspension de l'ordonnance d'exécution provisoire de la mise sous scellés, et cette juridiction est compétente pour statuer (le cas échéant, après avoir procédé au renvoi préjudiciel qu'elle juge pertinent) dans le cadre de la procédure nationale dans laquelle elle est appelée à statuer.

B. Incidence sur la présente affaire de l'arrêt de la Cour du 4 mai 2023, MV – 98[10]

38. La juridiction de renvoi a cité l'arrêt MV – 98, rendu par la Cour pour répondre à un autre renvoi préjudiciel introduit, au cours de l'année 2021, par cette même juridiction.

39. Dans l'affaire MV – 98, les faits étaient analogues à ceux de la présente affaire : lors d'un contrôle effectué dans un local commercial, l'administration fiscale avait constaté que MV – 98 n'avait ni enregistré la vente d'un bien ni délivré le bon de caisse fiscal correspondant à cette vente.

40. Sur la base de ces faits, en résumé, l'administration fiscale avait :

– conformément à l'article 185 de la loi relative à la TVA, infligé une sanction pécuniaire à MV – 98 ;

– en application de l'article 186 de cette loi, adopté une mesure administrative de mise sous scellés du local pendant une période de 14 jours ;

– par ordonnance en vertu de l'article 60 de l'APK, autorisé l'« exécution provisoire [de cette mesure] […], cette administration ayant estimé que cette exécution provisoire était indispensable en vue de protéger les intérêts de l'État et, en particulier, ceux du Trésor public »[11].

9 Respectivement, point 44 de la décision de renvoi et point 3 de la réponse de la juridiction de renvoi à la demande d'informations, enregistrée au greffe de la Cour le 28 décembre 2023.

10 C-97/21, ci-après l'« arrêt MV – 98 », EU:C:2023:371.

11 Arrêt MV – 98, point 20.

41. Dans l'arrêt MV – 98, la Cour n'a abordé que l'interprétation de l'article 273 de la directive TVA et de l'article 50 de la Charte pour statuer sur l'application du principe ne bis in idem au cumul de la sanction pécuniaire et de la mesure de mise sous scellés du local.

42. En fait, la Cour n'a pas abordé la troisième question préjudicielle dans l'affaire MV – 98 [12], qui portait sur la relation entre l'article 47 de la Charte et les dispositions nationales relatives à l'exécution provisoire de la mise sous scellés de locaux commerciaux. Le contenu de cette question, restée sans réponse, était analogue à celui de la seule question posée dans la présente affaire.

43. Même si, je le répète, dans l'arrêt MV – 98, la Cour ne s'est pas prononcée sur le régime d'exécution provisoire de la mise sous scellés, cet arrêt présente une certaine utilité dans la présente affaire : il a permis à la juridiction de renvoi de qualifier la mise sous scellés de « sanction à caractère pénal ». Cette qualification est susceptible d'avoir une incidence sur le traitement de la question de fond examinée dans la présente affaire.

C. Applicabilité de la Charte

44. En vertu de son article 51, paragraphe 1, de la Charte, les dispositions de celle-ci s'adressent aux États membres uniquement lorsqu'ils mettent en œuvre le droit de l'Union [13].

45. Il découle des articles 2 et 273 de la directive TVA, lus en combinaison avec l'article 4, paragraphe 3, TUE et l'article 325, paragraphe 1, TFUE, que les États membres ont l'obligation de prendre toutes les mesures législatives et administratives propres à garantir la perception de l'intégralité de la TVA due sur leurs territoires respectifs et à lutter contre la fraude [14].

46. L'article 325 TFUE « oblige les États membres à lutter contre les activités illicites portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union par des mesures dissuasives et effectives et, en particulier, les oblige à prendre les mêmes mesures pour combattre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union que celles qu'ils prennent pour combattre la fraude portant atteinte à leurs propres intérêts » [15].

47. La réglementation nationale sur laquelle porte le renvoi préjudiciel, en ce qu'elle vise à assurer l'exacte perception de la TVA et à éviter la fraude, est, en principe, conforme aux obligations découlant du droit de l'Union.

48. De ce point de vue, la mesure administrative de mise sous scellés d'un local dans lequel des violations de la loi relative à la TVA ont été constatées met en œuvre les articles 2 et 273 de la directive TVA et, partant, le droit de l'Union, au sens de l'article 51, paragraphe 1, de la Charte.

49. Par conséquent, l'imposition d'une telle mesure de mise sous scellés doit respecter le droit fondamental garanti à l'article 47, premier alinéa, de la Charte. C'est pourquoi il convient d'examiner au fond le renvoi préjudiciel, limité à l'interprétation de cette disposition.

[12] La Cour n'a pas pu se prononcer sur la troisième question préjudicielle dans l'affaire MV – 98, les exigences de l'article 94, point c), du règlement de procédure n'étant pas remplies. Arrêt MV – 98, points 65 à 70.

[13] Voir, notamment, arrêt du 26 février 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, point 17).

[14] Arrêt du 13 octobre 2022, Direktor na Direktsia « Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika » (C-1/21, EU:C:2022:788, point 60 et jurisprudence citée).

[15] Arrêt du 26 février 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, point 26).

D. Sur le fond

1. Délimitation de la controverse

50. La mesure de mise sous scellés du local commercial a été prise en application de l'article 186, paragraphe 1, de la loi relative à la TVA. En vertu de l'article 188, paragraphe 1, de cette loi, elle était susceptible d'exécution provisoire conformément aux dispositions de l'APK.

51. Selon la décision de renvoi, la jurisprudence nationale n'est pas uniforme quant à la nécessité de justifier dans chaque cas l'existence d'un intérêt public légitimant l'exécution provisoire. Il semble que certaines juridictions bulgares considèrent que l'existence de cet intérêt doit toujours être présumée [16].

52. En tout état de cause, une fois l'exécution provisoire d'un acte administratif individuel ordonnée, comme l'explique la décision de renvoi, il est possible de s'opposer à cette exécution par deux voies :

– en contestant l'exécution provisoire, c'est-à-dire en introduisant un recours contre l'ordonnance autorisant l'exécution provisoire (article 60, paragraphe 5, de l'APK). Dans le cadre de ce recours, il est possible de demander l'annulation de cette ordonnance ;

– en demandant la suspension de l'exécution provisoire de l'acte administratif, en vertu de l'article 166 de l'APK.

53. Or, il ressort de la décision de renvoi qu'« Ati-19 » a introduit le recours en annulation hors du délai prévu à l'article 60 de l'APK. Ce recours ayant été rejeté, elle a demandé la suspension de l'exécution provisoire en vertu de l'article 166 de l'APK. Le traitement de ce recours a donné lieu à la procédure à l'origine du renvoi préjudiciel.

54. Selon les termes de la juridiction de renvoi, « [c]'est précisément la portée du contrôle juridictionnel au titre de l'article 166, paragraphe 2, de l'APK qui soulève la question de l'effectivité de cette demande [de suspension] au regard de l'article 47, paragraphe 1, de la Charte » [17].

55. Plus précisément, la juridiction de renvoi explique qu'il s'agit de déterminer :

– « [...] si la protection juridictionnelle à l'encontre de cette exécution avant que le tribunal statue sur la légalité de l'injonction elle-même de mise sous scellés du local crée suffisamment de garanties contre une intervention arbitraire et disproportionnée dans la sphère d'activité de la société » [18] ;

– « [...] si constitue un recours effectif au sens de l'article 47 de la Charte la procédure telle que celle en cause en vertu de l'article 166, paragraphes 2 et 3, de l'APK, qui exclut une vérification des faits et limite la portée du contrôle juridictionnel à l'existence d'un préjudice subi » [19].

16 Points 61 à 63 de la décision de renvoi.

17 Point 51 de la décision de renvoi.

18 Point 52 de la décision de renvoi.

19 Point 67 de la décision de renvoi.

56. Le doute ayant été exprimé en ces termes, le renvoi préjudiciel se limite à ceux-ci. Il ne porte pas sur la compatibilité avec le droit de l'Union de l'imposition conjointe de la mesure de mise sous scellés et d'une sanction pécuniaire.

57. Par conséquent, les doutes de la juridiction de renvoi portent sur les limites que l'article 166, paragraphes 2 et 3, de l'APK impose au contrôle juridictionnel des ordonnances relatives à l'exécution provisoire. En particulier, selon la juridiction de renvoi :

– le juge appelé à exercer ce contrôle ne procède pas à une instruction des faits qui ont servi de base à l'adoption d'une telle ordonnance ;

– ce juge n'apprécie pas non plus le bien-fondé éventuel des moyens *ordinaires* du recours énumérés à l'article 146 de l'APK (qui comportent des vices de procédure et de forme, ainsi que la violation de règles de droit matériel) ;

– dans le cadre de l'article 166, paragraphes 2 et 3, de l'APK, la défense ne peut être fondée que sur le « préjudice grave ou difficilement réparable » que l'exécution provisoire causerait à l'intéressé [20].

58. Toutefois, parmi ces limitations, celle qui serait pertinente dans l'affaire au principal n'apparaît pas clairement. La juridiction de renvoi semble se concentrer sur le fait que « [l'article 166, paragraphes 2 et 3, de l'APK] [...] exclut une vérification des faits » (point 67 de la décision de renvoi), affirmation qui pourrait s'avérer indifférente en l'espèce, étant donné que, selon la décision de renvoi elle-même, « Ati-19 » n'aurait pas contesté les faits [21]. Toutefois, dans des passages ultérieurs de cette même décision, la juridiction de renvoi fait référence aux autres restrictions qu'imposerait l'article 166 de l'APK.

59. Selon la juridiction de renvoi, les obstacles au contrôle juridictionnel qu'elle expose pourraient rendre la réglementation nationale incompatible avec l'article 47, premier alinéa, de la Charte.

60. Pour la Commission, la règle nationale en cause est contraire à l'article 47, premier alinéa, de la Charte dans la mesure où elle limite la compétence des juridictions à vérifier l'existence et la nature du préjudice subi par le destinataire de l'acte administratif. Le droit à un recours effectif consacré par cette disposition exigerait que la juridiction nationale soit en mesure d'exercer un contrôle juridictionnel complet pour examiner les faits relatifs à l'adoption de l'acte administratif attaqué ou de la mesure administrative coercitive [22].

61. Le gouvernement bulgare souligne [23] que les destinataires d'une mesure administrative telle que la mise sous scellés disposent de plusieurs voies de recours, par lesquelles ils peuvent :

– introduire un recours au fond, sur le fondement des articles 145 et suivants de l'APK. Ce recours suspend l'exécution de l'acte administratif attaqué, conformément à l'article 166, paragraphe 1, de l'APK ;

[20] Point 58 de la décision de renvoi.

[21] Le résumé des arguments d'« Ati-19 » figurant aux points 19 et 20 de la décision de renvoi ne révèle pas que cette entreprise ait contesté la réalité des faits constatés lors du contrôle fiscal du local.

[22] Point 40 des observations de la Commission.

[23] Point 59 des observations du gouvernement bulgare.

– introduire un recours au titre de l'article 60 de l'APK, si une ordonnance d'exécution provisoire a été émise. Dans le cadre de ce recours, le destinataire de l'ordonnance peut en demander l'annulation ;

– demander la suspension de l'ordonnance relative à l'exécution provisoire, sur le fondement de l'article 166, paragraphe 2, de l'APK.

62. Le gouvernement bulgare reconnaît que, dans la procédure régie par l'article 166, paragraphe 2, de l'APK, le juge contrôle non pas la légalité de l'ordonnance d'exécution provisoire, mais uniquement si cette exécution cause au destinataire un préjudice grave ou difficilement réparable. Ce gouvernement ajoute qu'il en serait ainsi parce que l'APK prévoit d'autres voies de recours contre cette ordonnance (notamment à l'article 60, paragraphe 5), qui impliquent une appréciation de sa légalité [24].

2. Article 47, premier alinéa, de la Charte et protection juridictionnelle provisoire

63. L'article 47, premier alinéa, de la Charte consacre le droit à une protection juridictionnelle effective, en reprenant dans ce libellé la jurisprudence de la Cour antérieure à la Charte elle-même [25].

64. Il ressort de cette même jurisprudence que le droit à une protection juridictionnelle effective comprend celui d'obtenir, le cas échéant, une mesure conservatoire (qu'il s'agisse de la suspension d'un acte ou d'une autre mesure provisoire) dans le cadre de procédures portant sur des droits découlant de dispositions du droit de l'Union.

65. L'application de l'article 47, premier alinéa, de la Charte, en ce qui concerne le volet conservatoire de cette protection, peut être envisagée de deux points de vue :

– la protection juridictionnelle provisoire contre les actes des institutions de l'Union. Elle est prévue aux articles 278 et 279 TFUE ainsi qu'à l'article 256, paragraphe 1, TFUE, et il appartient à la Cour ou au Tribunal d'accorder cette forme de protection juridictionnelle [26]. Son exercice a fait l'objet d'une jurisprudence abondante de la Cour [27] ;

– la protection juridictionnelle provisoire contre les actes des autorités nationales en vue de protéger les droits qui trouvent leur origine dans l'ordre juridique de l'Union. Il appartient aux juges nationaux de l'accorder conformément aux règles de procédure que chaque État membre adopte, pour autant que ces règles ne soient pas contraires à l'article 47 de la Charte lui-même.

[24] Point 68 des observations du gouvernement bulgare.

[25] Arrêt du 13 mars 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, point 37) : « le principe de protection juridictionnelle effective constitue un principe général du droit communautaire, qui découle des traditions constitutionnelles communes aux États membres [...] et qui a également été *réaffirmé* à l'article 47 de la [C]harte [...] ». Mise en italique par mes soins.

[26] Sans préjudice du pouvoir des juridictions nationales d'ordonner le sursis à l'exécution d'un acte administratif pris sur la base d'un règlement, auquel fait référence l'arrêt du 21 février 1991, Zuckerfabrik Süderdithmarschen et Zuckerfabrik Soest (C-143/88 et C-92/89, EU:C:1991:65, point 1 du dispositif).

[27] Voir, notamment, ordonnance du vice-président de la Cour du 27 mars 2024, Commission/Amazon Services Europe [C-639/23 P(R), EU:C:2024:277, point 66] : « le sursis à l'exécution et les autres mesures provisoires peuvent être accordés par le juge des référés s'il est établi que leur octroi est justifié à première vue en fait et en droit (fumus boni juris) et qu'ils sont urgents, en ce sens qu'il est nécessaire, pour éviter un préjudice grave et irréparable aux intérêts de la partie qui les sollicite, qu'ils soient édictés et produisent leurs effets dès avant la décision sur le recours au fond. [...] Le juge des référés procède également, le cas échéant, à la mise en balance des intérêts en présence [...] ».

66. Dans le cadre du présent renvoi préjudiciel, il convient d'examiner le second des points de vue susmentionnés, car l'objet du débat est la suspension d'un acte administratif (l'ordonnance relative à l'exécution de la mise sous scellés d'un local commercial) adopté dans le cadre d'une législation visant à lutter contre la fraude à la TVA, ce qui place le litige dans le champ d'application du droit de l'Union.

67. En ce qui concerne les pouvoirs des juges nationaux d'accorder une protection juridictionnelle provisoire, la Cour a jugé que :

– en règle générale, « le juge national saisi d'un litige régi par le droit de l'Union doit être en mesure d'accorder des mesures provisoires en vue de garantir la pleine efficacité de la décision juridictionnelle à intervenir sur l'existence des droits invoqués sur le fondement du droit de l'Union » [28] ;

– « [l]e principe de protection juridictionnelle effective des droits conférés aux justiciables par le droit communautaire doit être interprété en ce sens qu'il requiert, dans l'ordre juridique d'un État membre, que des mesures provisoires puissent être octroyées jusqu'à ce que la juridiction compétente se soit prononcée sur la conformité de dispositions nationales avec le droit communautaire, lorsque l'octroi de telles mesures est nécessaire pour garantir la pleine efficacité de la décision juridictionnelle à intervenir quant à l'existence de tels droits » [29].

68. Ces déclarations de la Cour sont transposables également aux procédures engagées devant les juridictions nationales pour contester un acte individuel ou la validité d'une règle nationale, au motif que l'un ou l'autre s'oppose au droit de l'Union.

69. Ainsi, les législations des États membres doivent prévoir les voies procédurales permettant à leurs juridictions d'ordonner, le cas échéant, la suspension d'un acte administratif dont la contestation est fondée sur l'incompatibilité alléguée avec le droit de l'Union applicable au litige.

70. Ces prémisses étant posées, le système de protection juridictionnelle provisoire conçu par l'APK, considéré dans son ensemble, semble satisfaire aux exigences de l'article 47, premier alinéa, de la Charte, en ce qu'il offre aux requérants la possibilité de demander la suspension des actes attaqués. Cette possibilité s'étend aux ordonnances relatives à l'exécution provisoire de mesures telles que la mise sous scellés d'un local commercial.

71. Il appartient à la juridiction de renvoi d'interpréter le droit national et donc de déterminer si l'article 166, paragraphe 2, de l'APK s'applique indépendamment des autres voies de recours qui, selon le gouvernement bulgare, permettraient de suspendre l'ordonnance relative à l'exécution provisoire de la mise sous scellés.

72. En particulier, la juridiction de renvoi devra apprécier si, par le mécanisme procédural prévu à l'article 60 de l'APK, les personnes concernées par une ordonnance relative à l'exécution provisoire sont en mesure de contester efficacement une telle ordonnance, en invoquant des

[28] Arrêt du 14 mai 2020, Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság Dél-alföldi Regionális Igazgatóság (C-924/19 PPU et C-925/19 PPU, EU:C:2020:367, point 297), citant les arrêts du 19 juin 1990, Factortame e.a. (C-213/89, EU:C:1990:257, point 21), et du 15 janvier 2013, Križan e.a. (C-416/10, EU:C:2013:8, point 107).

[29] Arrêt du 13 mars 2007, Unibet [C-432/05, EU:C:2007:163, point 77 et point 2) du dispositif].

motifs de nature à mettre en doute la légalité de cet acte administratif. Les considérations que la juridiction de renvoi fait à cet égard au point 60 de la décision de renvoi [30] ne permettent pas de clarifier avec certitude ce point.

73. Le gouvernement bulgare affirme quant à lui que « [l]'ensemble des circonstances soumises à l'appréciation de la juridiction en vertu de l'article 60, paragraphe 1, de l'APK permet un contrôle complexe et en même temps une approche individuelle du cas d'espèce » [31]. Dans le même sens, il relève que, lors de l'examen d'un recours en annulation de l'ordonnance d'exécution provisoire au titre de l'article 60 de l'APK, la juridiction « examine la recevabilité et le bien-fondé du recours, les conditions de forme et de fond de l'expression de volonté de l'autorité administrative qui a émis l'ordre [...] et le point de savoir si étaient réunies les conditions d'autorisation de cette exécution provisoire [...] » [32].

74. Si la thèse du gouvernement bulgare devait être retenue, l'ordre juridique bulgare offrirait au requérant une voie procédurale apte à permettre au juge d'exercer un contrôle sans restriction de la validité de l'ordonnance relative à l'exécution provisoire [33].

75. Si, comme l'indique la décision de renvoi, l'examen devait porter exclusivement sur l'article 166, paragraphe 2, de l'APK, en soi, le libellé de cette disposition réduit certainement la possibilité de suspension à la survenance d'« un préjudice grave ou difficilement réparable ».

76. Or, même de ce point de vue *isolé*, je n'exclus pas que l'article 166, paragraphe 2, de l'APK soit susceptible d'une interprétation en vertu de laquelle le juge peut examiner les préjudices visés par cette disposition en intégrant dans son appréciation des facteurs d'une autre nature. En particulier, lorsque sont allégués des vices graves entachant l'ordonnance relative à l'exécution (tels que l'incompétence manifeste de l'autorité qui l'a émise, ou l'inexistence ou la dénaturation manifestes de son fondement factuel), il me semble difficile d'admettre que le juge puisse *fermer les yeux* sur ces allégations.

77. Dans le cadre de l'appréciation susmentionnée, le juge peut en outre contrôler le respect du critère général, contenu à l'article 6, paragraphe 5, de l'APK lui-même, selon lequel l'acte administratif ne doit pas causer des préjudices manifestement disproportionnés au regard du but poursuivi.

78. Il en serait ainsi à plus forte raison si, comme il semble ressortir de la lecture que la juridiction de renvoi fait de l'arrêt MV – 98, l'ordonnance relative à l'exécution provisoire avait été émise concernant un acte (la mesure de mise sous scellés du local) qui, matériellement, revêt la nature de sanction administrative à caractère pénal.

[30] « La portée du contrôle juridictionnel au titre de l'article 60, paragraphes 5 à 7, de l'APK à l'égard d'une ordonnance d'exécution provisoire au titre de l'article 188, paragraphe 1, [de la loi relative à la TVA] ne se distingue pas fondamentalement de la portée du contrôle au titre de l'article 166, paragraphe 2, de l'APK. S'il existe des différences, *elles résident dans la portée plus large du contrôle juridictionnel au titre de l'article 60, paragraphe 5, de l'APK*, dans le cadre duquel le tribunal peut réexaminer l'appréciation par l'autorité de la réunion des conditions visées à l'article 60, paragraphe 1, de l'APK (adoption de l'ordonnance d'exécution provisoire). Toutefois, l'article 188, paragraphe 1, [de la loi relative à la TVA] ne fait pas l'objet d'une interprétation et d'une application univoques. » Mise en italique par mes soins.

[31] Observations du gouvernement bulgare, point 22.

[32] Observations du gouvernement bulgare, point 65.

[33] Si celui qui recourt à cette voie procédurale n'introduit pas le recours dans le délai imparti, c'est une autre question. Ainsi qu'il a déjà été exposé, la décision de renvoi indique qu'« Ati-19 » n'a pas introduit son recours dans le délai imparti, de sorte que sa demande a été rejetée. La brièveté du délai de recours prévu à l'article 60, paragraphe 5, de l'APK (trois jours) pourrait éventuellement être excessive, mais ce problème ne soulève aucun doute dans la décision de renvoi.

79. Dans ce contexte, la simple possibilité qu'un acte imposant une sanction à caractère pénal, émis par une autorité clairement incompétente ou sur la base de faits inexistants, ou manifestement dénaturés, soit exécuté pourrait en soi causer à celui qui doit le subir un *préjudice* suffisamment grave pour que l'autorité juridictionnelle ne puisse pas s'abstenir de se prononcer à cet égard.

80. Aux fins de mesurer l'importance respective des intérêts en présence, concernant l'intérêt de l'administration, il convient de prendre en compte le but poursuivi par l'exécution provisoire (simple prévention exemplaire, répression immédiate et effective ou prévention de dommages plus importants). Concernant l'intérêt de la personne ciblée par la mesure, il convient de prendre en compte l'étendue du préjudice résultant de l'exécution provisoire et la possibilité de le réparer effectivement, mais aussi, en particulier, la vraisemblance des motifs de l'opposition de cette personne à l'exécution.

81. Ce n'est que si la juridiction de renvoi estimait qu'une telle interprétation intégratrice de l'article 166, paragraphe 2, de l'APK n'est pas possible, car contra legem, qu'il conviendrait d'examiner la compatibilité de cette disposition avec l'article 47, premier alinéa, de la Charte. En d'autres termes, il conviendrait de déterminer si cette disposition de la Charte permet que la protection juridictionnelle effective, à caractère conservatoire, soit assurée par une juridiction qui est empêchée de prendre en considération d'autres circonstances (à l'exception des préjudices) qui portent atteinte, et ce de manière manifeste, à la conformité de l'acte lui-même avec le droit de l'Union.

82. Sous les réserves que j'ai énoncées, j'estime que l'effectivité de la protection juridictionnelle requise au titre de l'article 47, premier alinéa, de la Charte serait remise en cause si l'interprétation de la réglementation nationale, prise dans son ensemble, en ce qu'elle met en œuvre le droit de l'Union :

– circonscrit le contrôle juridictionnel de l'activité de sanction administrative à caractère matériellement pénal (dans le cadre de la procédure visant à obtenir la suspension de l'exécution provisoire de la mise sous scellés d'un local commercial) à la seule appréciation des préjudices graves ou difficilement réparables, et,

– en même temps, exclut toute possibilité pour le juge d'apprécier, pour acquérir sa conviction, si la demande de suspension est justifiée, à première vue, en fait et en droit par des arguments vraisemblablement acceptables.

83. La mise en balance des intérêts de la puissance publique et du requérant qui demande les mesures provisoires est inhérente à l'octroi de ces mesures. Celles-ci doivent bien entendu prendre en considération les préjudices graves ou difficilement réparables que l'exécution immédiate de l'acte administratif à caractère répressif cause à l'intéressé. Le juge peut également apprécier si, malgré tout, il existe un intérêt public prépondérant qui justifie cette exécution provisoire, étant donné que la demande de mesure provisoire du requérant ne peut pas être considérée isolément, puisqu'elle s'oppose à cet intérêt, lié aux finalités que toute activité de l'administration vise à poursuivre.

84. Toutefois, l'intérêt public n'est ni inconditionnel ni absolu et doit être concilié, le cas échéant, avec l'intérêt de la personne concernée au respect de ses droits et intérêts légitimes.

85. Or, pour respecter l'effectivité du droit à la protection juridictionnelle dans les domaines régis par le droit de l'Union, il peut ne pas être suffisant, selon moi, de limiter l'examen du juge à la seule appréciation du préjudice qu'entraîne l'exécution provisoire d'un acte administratif à caractère matériellement pénal.

86. En effet, lorsqu'elle se prononce sur la suspension de l'exécution, la juridiction compétente doit être en mesure d'apprécier d'autres éléments potentiellement pertinents qui, invoqués par celui qui demande la suspension et ne requérant pas un examen approfondi (qui est effectué dans le cadre de la procédure ultérieure sur la légalité de l'acte), révèlent, à première vue, des vices rendant cet acte incompatible avec le droit de l'Union.

87. Si tel n'était pas le cas, la protection juridictionnelle provisoire prévue à l'article 47 de la Charte ne serait pas effective : le juge serait *tenu* de corroborer le bien-fondé de l'exécution provisoire d'un acte à caractère de sanction, sans qu'il lui soit donné d'apprécier, au stade de la suspension de l'exécution, si cet acte est manifestement contraire au droit de l'Union. Dans ces conditions, j'estime que le droit à une protection juridictionnelle effective subirait une amputation (partielle) qui l'empêcherait de déployer tout son potentiel.

88. Par ces réflexions, je n'entends pas remettre en cause les règles, communes à de nombreux États membres, qui limitent l'examen du juge dans le cadre de mécanismes procéduraux spécifiques, tels que ceux relatifs à l'octroi de mesures provisoires. Je considère simplement que ces limitations ne peuvent aller jusqu'à priver d'une de ses composantes essentielles la fonction du juge qui contrôle la conformité de l'action administrative au droit de l'Union.

3. Niveau de protection requis par la Cour européenne des droits de l'homme en ce qui concerne la protection provisoire

89. Aux termes de l'article 52, paragraphe 3, de la Charte, le sens et la portée des droits reconnus dans celle-ci et correspondant à des droits garantis par la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, signée à Rome le 4 novembre 1950 (ci-après la « CEDH »), « sont les mêmes que ceux que leur confère [cette] convention. Cette disposition ne fait pas obstacle à ce que le droit de l'Union accorde une protection plus étendue ».

90. L'application de la disposition susmentionnée implique que, pour interpréter l'article 47, premier alinéa, de la Charte, qui correspond à l'article 13 de la CEDH [34], il y a lieu de tenir compte de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme (ci-après la « Cour EDH »).

91. La juridiction de renvoi fait référence à deux arrêts de la Cour EDH dans lesquels, tout en admettant que le principe de pleine juridiction tolère quelques infléchissements [35], il est affirmé que le recours introduit devant une juridiction doit permettre à celle-ci de procéder à un certain examen tant des faits que de la procédure par laquelle les faits ont été établis [36].

[34] Voir explications relatives à la charte des droits fondamentaux, établies sous l'autorité du présidium de la convention qui a élaboré la Charte (JO 2007, C 303, p. 17). Il est fait référence à ces explications, en relation avec l'article 47, premier alinéa, de la Charte et l'article 13 de la CEDH, dans l'arrêt du 29 mars 2022, Getin Noble Bank (C-132/20, EU:C:2022:235, point 116).

[35] Cour EDH, 21 juin 2016, Al-Dulimi et Montana Management Inc. c. Suisse (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 130).

[36] Cour EDH, 20 octobre 2015, Fazia Ali c. Royaume-Uni (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, § 83 et 84).

92. La Commission va dans le même sens en faisant valoir que, selon la Cour EDH, la CEDH ne s'oppose pas à ce qu'une autorité administrative impose une « peine » dans le cadre d'une procédure administrative, mais il est impératif qu'il existe un contrôle ultérieur par un organe juridictionnel de pleine juridiction [37].

93. Dans ce contexte, la Commission considère que, même si un régime de garanties moindres peut être admis dans le cas de mesures susceptibles d'exécution provisoire au moment de leur adoption, il est impératif que le contrôle juridictionnel ultérieur comprenne l'appréciation des faits.

94. Selon moi, en citant la jurisprudence de la Cour EDH, il faut déterminer si celle-ci concerne les pouvoirs juridictionnels de contrôle (révision) de l'activité administrative, en général, ou le contrôle spécifique que les juges doivent exercer à titre conservatoire sur les demandes des parties dirigées contre l'ordonnance relative à l'exécution provisoire d'un acte administratif.

95. Parmi les arrêts de la Cour EDH invoqués par la juridiction de renvoi et par la Commission :

– l'arrêt Al-Dulimi et Montana Management Inc. c. Suisse [38] a été rendu pour déterminer si un tribunal de la Confédération suisse s'était conformé aux exigences de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH en examinant un recours dirigé contre une confiscation de biens décidée par les autorités de ce pays en exécution d'une résolution du Conseil de sécurité des Nations unies. Il ne comporte aucune référence à la portée des mesures provisoires ;

– l'arrêt Fazia Ali c. Royaume-Uni [39] a considéré qu'il n'y avait pas eu de violation de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH dans une affaire dans laquelle le requérant alléguait que son impossibilité d'accéder à un tribunal indépendant et impartial pour contrôler les faits constituait une violation de cette disposition. Là encore, l'arrêt de la Cour EDH ne se prononce pas sur la portée des mesures provisoires. Ses considérations sur le contrôle de pleine juridiction ont un contenu général, susceptible de modulations selon les cas ;

– l'arrêt European Air Transport Leipzig Gmbh c. Belgique [40] concerne une violation alléguée de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH, au motif que le tribunal national n'aurait pas exercé un contrôle de pleine juridiction lors du réexamen des sanctions pécuniaires infligées à une société. La Cour EDH, qui considère qu'il n'y a pas eu de violation, rappelle que, lorsqu'une « peine » est prononcée dans le cadre d'une procédure administrative par une autorité qui ne remplit pas, en elle-même, les conditions de cet article, cette décision doit être ouverte au contrôle ultérieur d'une autorité juridictionnelle de pleine juridiction. Il n'y a pas non plus d'allusion, dans l'arrêt, aux problèmes posés par les mesures provisoires ;

– l'arrêt du 3 juillet 2008, Družstevní záložna Pria et autres c. République tchèque [41], réaffirme qu'il y a violation du droit consacré à l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH lorsque le requérant

[37] Point 35 des observations de la Commission, citant notamment l'arrêt de la Cour EDH du 11 juillet 2023, European Air Transport Leipzig Gmbh c. Belgique (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913, § 49).

[38] Cour EDH, 21 juin 2016 (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 128 à 130). La Cour EDH y déclare que, en principe, l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH impose l'existence d'un recours de pleine juridiction (c'est-à-dire d'un recours dans lequel le tribunal est compétent pour se prononcer sur toutes les questions de fait et de droit soulevées), bien que ce droit ne soit pas absolu et que « le principe de pleine juridiction ait été plusieurs fois tempéré par la jurisprudence de la Cour EDH », qui lui a donné une interprétation moins stricte, notamment dans certaines affaires de droit administratif.

[39] Cour EDH, 20 octobre 2015 (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810).

[40] Cour EDH, 11 juillet 2023 (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913).

[41] (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401).

ne peut pas contester devant un tribunal une constatation de faits contenue dans une décision adoptée par une autorité administrative dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire [42]. Toutefois, cette affirmation de caractère général ne concerne pas la portée des mesures conservatoires visant à arrêter l'ordonnance relative à l'exécution provisoire d'un acte administratif.

96. Par conséquent, ces arrêts de la Cour EDH ont une utilité limitée pour la présente affaire, dans la mesure où ils n'abordent pas ce sur quoi celle-ci porte spécifiquement. Le fait qu'un système juridique, dans son ensemble, doit offrir aux intéressés la possibilité d'introduire un recours de pleine juridiction contre les actes administratifs, dans le cadre duquel le juge doit trancher toutes les questions de fond, n'équivaut pas à dire que la CEDH impose que ce contrôle complet soit effectué, toujours et par principe, dans le cadre de chacune des voies de recours procédurales à caractère spécifique, telles que celles concernant les mesures provisoires.

97. En outre, il convient de relever que, dans lesdits arrêts, la Cour EDH a jugé que le droit d'accès à la juridiction n'est pas absolu [43] et que, dans le cadre du contrôle juridictionnel de l'activité administrative, l'article 6 de la CEDH ne garantit pas l'accès à un niveau de juridiction permettant de substituer le critère juridictionnel au critère administratif [44].

98. En tout état de cause, la jurisprudence de la Cour EDH contenue dans ces mêmes arrêts requiert non pas nécessairement un contrôle juridictionnel complet des faits établis par l'autorité administrative, mais un « certain examen » de ces faits et de la procédure par laquelle ils ont été établis.

99. Lors de l'appréciation du caractère suffisant du contrôle juridictionnel, la Cour EDH considère que, en plus de prendre en compte les pouvoirs de l'autorité juridictionnelle, il convient de prendre en considération des facteurs tels que l'objet de l'acte administratif, les garanties procédurales et le contenu du litige opposant l'administration à l'intéressé [45].

100. En revanche, l'arrêt de la Cour EDH du 5 février 2002, Čonka c. Belgique [46], qui se prononce sur les exigences de l'article 13 de la CEDH dans le contexte d'une plainte relative aux conditions de détention et d'éloignement vers la Slovaquie de citoyens de ce pays, demandeurs d'asile en Belgique, a davantage de rapports avec la question examinée dans la présente affaire.

101. Dans cet arrêt, la Cour EDH a examiné l'incidence de l'article 13 de la CEDH sur l'exécution des actes adoptés par les autorités nationales. En particulier, les personnes expulsées ayant dénoncé le fait qu'elles n'avaient disposé d'aucune voie de recours conforme aux exigences de l'article 13 de la CEDH, la Cour EDH a examiné si, comme le faisait valoir le gouvernement belge, les mécanismes de recours, en suspension ordinaire et en suspension d'extrême urgence, devant le Conseil d'État (Belgique) respectaient ces exigences.

102. Le débat étant ainsi délimité, la Cour EDH a souligné que le recours visé à l'article 13 de la CEDH doit être effectif, ajoutant que par cela il faut entendre que ce recours doit être susceptible d'empêcher l'exécution de mesures contraires à la CEDH dont les conséquences seraient potentiellement irréversibles. Par conséquent, l'article 13 de la CEDH s'oppose à ce que de telles

42 (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401, § 111).

43 Cour EDH, 21 juin 2016, Al-Dulimi et Montana Management Inc. c. Suisse (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 129).

44 Cour EDH, 20 octobre 2015, Fazia Ali c. Royaume-Uni (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, § 77).

45 Cour EDH, 20 octobre 2015, Fazia Ali c. Royaume-Uni (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, § 78).

46 CE:ECHR:2002:0205JUD005156499.

mesures soient exécutées avant même que les autorités nationales n'examinent leur compatibilité avec la CEDH. En tout état de cause, la Cour EDH a ajouté que les États parties à la CEDH disposent d'une certaine marge d'appréciation quant à la manière de se conformer aux obligations qui leur incombent en vertu de cette disposition [47].

103. L'application de l'arrêt de la Cour EDH du 5 février 2002, Čonka c. Belgique (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499), à un cas de figure tel que celui de l'affaire au principal pourrait tout au plus conduire à ce que le droit bulgare dispose d'un moyen de recours effectif pour suspendre les décisions administratives dont les conséquences seraient potentiellement irréversibles. À supposer même que la mise sous scellés de locaux commerciaux pour une durée limitée ait un tel caractère irréversible (ce qui est discutable), il convient de relever que l'ordonnance d'exécution de cette mesure est susceptible de recours conformément à l'APK selon les termes déjà exposés.

104. En somme, il me semble difficile de trouver, *dans un domaine aussi spécifique que celui faisant l'objet de la présente procédure préjudicielle*, une ligne jurisprudentielle claire de la Cour EDH qui permette de guider l'interprétation de la Cour sur l'article 47, premier alinéa, de la Charte.

105. Enfin, si la solution que je préconise en ce qui concerne l'application de l'article 47, premier alinéa, de la Charte, était acceptée, le niveau de protection accordé au titre de cette disposition par le droit de l'Union deviendrait plus étendu que celui des articles 6 et 13 de la CEDH, tels qu'interprétés par la Cour EDH.

V. Conclusion

106. Eu égard aux considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre à la question préjudicielle posée par l'Administrativen sad – Blagoevgrad (tribunal administratif de Blagoevgrad, Bulgarie) de la manière suivante :

L'article 47, premier alinéa, de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, lu en combinaison avec l'article 273 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée,

doit être interprété en ce sens que :

il ne s'oppose pas, en principe, à une réglementation d'un État membre qui, dans son ensemble, permet au juge de suspendre l'ordonnance relative à l'exécution provisoire d'une mesure administrative de mise sous scellés d'un local commercial, prononcée en raison de la constatation d'irrégularités affectant la taxe sur la valeur ajoutée, lorsque cette exécution provisoire serait de nature à causer un préjudice grave ou difficilement réparable au requérant.

Toutefois, il s'oppose à ce que l'étendue du contrôle juridictionnel de l'application de cette réglementation nationale, dans le cadre de la procédure tendant à la suspension de l'ordonnance relative à l'exécution provisoire, soit limitée à la seule existence de préjudices graves ou difficilement réparables, en excluant toute possibilité pour le juge d'apprécier, pour forger sa

[47] Cour EDH, 5 février 2002, Čonka c. Belgique (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499, § 79).

conviction, si la demande de suspension de l'exécution provisoire est justifiée, en droit et en fait, par des arguments vraisemblablement acceptables qui mettent en évidence, à première vue, des vices rendant cet acte incompatible avec le droit de l'Union.