Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (dixième chambre)

11 décembre 2025 *

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Article 9, paragraphe 1 – Notion d'"assujetti" – Associés d'une société de droit civil sans personnalité juridique – Article 193 – Détermination de l'assujetti redevable de la taxe »

Dans l'affaire C-796/23,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Nejvyšší správní soud (Cour administrative suprême, République tchèque), par décision du 29 novembre 2023, parvenue à la Cour le 21 décembre 2023, dans la procédure

Česká síť s. r. o.

contre

Odvolací finanční ředitelství,

LA COUR (dixième chambre),

composée de M. J. Passer, président de chambre, MM. D. Gratsias et B. Smulders (rapporteur), juges,

avocat général : Mme J. Kokott,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour Česká síť s. r. o., par Me V. Křivánek, advokát,

– pour le gouvernement tchèque, par Mme L. Březinová, MM. M. Smolek et J. Vláčil, en qualité d'agents,

– pour la Commission européenne, par MM. M. Herold et J. Hradil, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocate générale en ses conclusions à l'audience du 3 juillet 2025,

* Langue de procédure : le tchèque.

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 9, paragraphe 1, et de l'article 193 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1), telle que modifiée par la directive 2013/43/UE du Conseil, du 22 juillet 2013 (JO 2013, L 201, p. 4) (ci-après la « directive 2006/112 »).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Česká síť s. r. o., une société commerciale de droit tchèque, à l'Odvolací finanční ředitelství (direction d'appel des finances, République tchèque) au sujet d'une injonction adressée à cette société afin qu'elle paie des montants dus au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ainsi qu'une amende, au motif qu'elle serait redevable de cette taxe en tant qu'« associé délégué » pour des services fournis à des clients établis dans cet État membre par des entreprises avec lesquelles elle a coopéré et qui feraient partie avec elle d'une même « société », au sens du droit civil tchèque.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112 est libellé comme suit :

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

Est considérée comme "activité économique" toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services [...] »

4 L'article 11 de cette directive prévoit :

« Après consultation du comité consultatif de la [TVA], chaque État membre peut considérer comme un seul assujetti les personnes établies sur le territoire de ce même État membre qui sont indépendantes du point de vue juridique mais qui sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation.

Un État membre qui fait usage de la faculté prévue au premier alinéa peut prendre toutes mesures utiles pour éviter que l'application de cette disposition rende la fraude ou l'évasion fiscales possibles. »

5 L'article 193 de ladite directive dispose :

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

6 L'article 287 de la directive 2006/112 prévoit :

« Les États membres ayant adhéré après le 1er janvier 1978 peuvent octroyer une franchise de taxe aux assujettis dont le chiffre d'affaires annuel est au maximum égal à la contre-valeur en monnaie nationale des montants suivants au taux du jour de leur adhésion :

[...]

7) la République tchèque : 35 000 [euros] ;

[...] »

Le droit tchèque

La loi relative à la TVA

7 À l'époque des faits au principal, le zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (loi nº 235/2004 relative à la taxe sur la valeur ajoutée, ci-après la « loi relative à la TVA »), comportait un régime spécial relatif aux associés d'une « société », au sens de l'article 2716 du zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (loi nº 89/2012 établissant le code civil, ci-après le « code civil »).

8 L'article 4a, paragraphe 3, de la loi relative à la TVA disposait que le chiffre d'affaires d'un assujetti, associé d'une « société », au sens de l'article 2716 du code civil (ci-après la « société »), qui effectue des opérations ouvrant droit à déduction de la TVA, inclut le chiffre d'affaires réalisé non seulement par cet assujetti d'une façon indépendante en dehors de la « société », mais également par l'ensemble de la « société ».

9 L'article 73, paragraphe 7, de cette loi énonçait que, pour les opérations imposables effectuées aux fins de l'activité de la « société », le droit à déduction de la TVA était exercé par l'« associé délégué ».

10 L'article 100, paragraphe 4, de ladite loi disposait que les assujettis à la TVA qui sont associés de la même « société » sont tenus de tenir une comptabilité séparée aux fins de la TVA pour l'activité pour laquelle ils se sont associés et que cette comptabilité est tenue pour la « société » par l'associé délégué qui, pour le compte de la « société », s'acquitte de toutes les obligations et exerce les droits découlant de la même loi pour les autres associés.

Le code civil

11 Le code civil comporte, à ses articles 2716 et suivants, les règles régissant l'entité qui est dénommée « société », c'est-à-dire une association de personnes sans personnalité juridique.

12 L'article 2737 du code civil dispose que, premièrement, si un associé traite avec un tiers dans une affaire commune, il est considéré comme étant le mandataire de tous les associés, deuxièmement, le fait que les associés en sont convenus autrement ne saurait être opposé à un tiers de bonne foi, troisièmement, si un associé traite avec un tiers, dans une affaire commune, en son nom propre,

les autres associés peuvent faire valoir les droits qui en découlent, le tiers n'étant toutefois lié qu'à l'égard de celui ayant traité juridiquement avec lui et, quatrièmement, cette disposition ne s'applique pas si le tiers savait que l'associé agissait pour le compte de la « société ».

Le litige au principal et la question préjudicielle

13 Au cours de l'année 2017, Česká síť a coopéré avec trois sociétés établies aux États-Unis et opérant en République tchèque par l'intermédiaire de succursales (ci-après les « succursales concernées »).

14 Česká síť et les succursales concernées effectuaient des prestations de services à des clients finaux consistant principalement à fournir à ceux-ci des connexions à Internet. Chacune de ces succursales traitait avec ses propres clients et en son nom, et a enregistré pendant l'année 2017 des recettes tirées de ces prestations.

15 L'associé unique de Česká síť signait les documents contractuels au nom des succursales concernées et y indiquait notamment certaines des coordonnées de Česká síť, en particulier son site Internet et son adresse électronique. Par ailleurs, au cours des années 2009 et 2010, cette société avait transféré plus de 170 de ses clients à titre gratuit à ces succursales. Elle fournissait auxdites succursales les infrastructures nécessaires et achetait elle-même les connexions Internet nécessaires aux clients finaux. Tous les clients étaient raccordés à Internet via le même point d'accès. Les succursales concernées ne déclaraient, en République tchèque, aucun bien corporel ou incorporel ni de coûts salariaux.

16 Au mois de novembre 2020, le Finanční úřad pro Plzeňský kraj (bureau des finances de Plzeň, République tchèque) a émis douze avis de redressement à l'attention de Česká síť concernant la TVA due pour les périodes mensuelles d'imposition allant de janvier à décembre 2017. Pour chacune de ces périodes, il a fixé la TVA due à hauteur d'un montant de 30 713 couronnes tchèques (CZK), soit au total 368 556 CZK, et a condamné Česká síť au paiement d'une amende d'un montant total de 73 704 CZK.

17 Ces avis de redressement étaient fondés sur la considération qu'il existait entre Česká síť et les succursales concernées des liens qui ont conduit l'administration fiscale à conclure à l'existence d'une « société », dont Česká síť était l'« associé délégué ». À ce titre, cette dernière aurait été redevable de la TVA pour l'ensemble de la « société ». Ainsi, cette administration a calculé le montant de la TVA due par Česká síť en incluant dans la base d'imposition de celle-ci tant les opérations imposables effectuées par celle-ci que celles effectuées par les succursales concernées, en tant qu'associées de la « société ».

18 Česká síť a formé un recours hiérarchique administratif contre ces avis de redressement qui a été rejeté. Elle a ensuite introduit un recours devant le Krajský soud v Plzni (cour régionale de Plzeň, République tchèque) qui a été rejeté. Elle a enfin introduit un pourvoi en cassation devant le Nejvyšší správní soud (Cour administrative suprême, République tchèque), qui est la juridiction de renvoi.

19 Devant cette dernière juridiction, Česká síť a fait valoir que le régime spécial relatif aux associés d'une « société » que comportait la loi relative à la TVA à l'époque des faits au principal était contraire à la directive 2006/112 dans la mesure où ce régime a permis à l'administration fiscale

de considérer qu'elle était redevable de la TVA non seulement pour ses propres activités imposables, mais également pour celles des succursales concernées au motif que celles-ci faisaient partie, tout comme elle, de la même « société ».

20 Ladite juridiction expose, tout d'abord, que ce régime spécial ne visait pas à transposer les règles en matière de TVA applicables à un « groupe de personnes », telles qu'elles sont prévues à l'article 11 de la directive 2006/112, ensuite, que l'article 5a, paragraphe 1, de la loi relative à la TVA, qui, lui, visait à opérer une telle transposition, prévoyait que le membre d'un groupe ne peut pas être simultanément l'associé d'une « société » et, enfin, que l'administration fiscale n'a pas soutenu que Česká síť faisait partie d'un tel groupe, au sens de cet article 11.

21 La juridiction de renvoi fait observer qu'elle considère que la coopération entre Česká síť et les succursales concernées remplissait les critères requis pour que la structure de leurs activités soit qualifiée de « société », l'existence d'un contrat écrit n'étant au demeurant pas nécessaire à cet égard.

22 Toutefois, cette juridiction affirme partager les réserves de Česká síť dans la mesure où, selon elle, celle-ci n'aurait pas dû être considérée comme étant redevable de la TVA au titre des services imposables fournis par les succursales concernées à leurs clients finaux, nonobstant le fait que, en application des règles de droit civil pertinentes, Česká síť et lesdites succursales constituaient une seule « société ».

23 Par ailleurs, la juridiction de renvoi estime qu'il y a lieu, également, d'examiner les circonstances dans lesquelles est intervenu l'associé de la « société » qui a traité avec des clients finaux dans le cadre des opérations imposables en cause devant elle, dès lors qu'il existerait des situations dans lesquelles un seul des associés d'une telle « société » peut engager tous les associés.

24 Tel serait notamment le cas lorsqu'un tel associé se conforme à la manière de procéder prescrite à l'article 2737, paragraphe 1, du code civil, à savoir lorsqu'il agit dans une affaire commune en qualité de mandataire de tous les associés et sur le fondement d'une procuration de leur part, ce qui implique qu'il agit au nom et pour le compte de tous les associés et que ses actes obligent solidairement ces derniers, conformément à l'article 2736 de ce code.

25 Or, s'agissant, en l'occurrence, de la manière dont les personnes morales associées de la « société », opérant au travers des succursales concernées, ont traité avec les clients finaux par l'intermédiaire de celles-ci, la juridiction de renvoi relève que ces dernières ont agi en leur nom propre et que les contrats de prestations de services étaient conclus par elles, et non par Česká síť. Le fait que les documents contractuels auraient comporté certaines coordonnées de celle-ci n'aurait pas d'incidence aux fins de l'identification de l'assujetti pour les opérations imposables en cause.

26 Il ne ressortirait d'ailleurs pas du dossier administratif que, dans les contrats conclus avec les clients finaux ou dans les rapports avec ceux-ci, les succursales concernées aient mentionné Česká síť d'une manière qui reviendrait à la présenter comme un associé.

27 Dans ces circonstances, le Nejvyšší správní soud (Cour administrative suprême) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« La situation dans laquelle, en vertu d'une réglementation nationale spéciale en matière de [TVA] applicable aux entités dites "sociétés" (associations de personnes sans personnalité juridique), la personne dite "associé délégué" est redevable de la TVA pour l'ensemble de la "société", alors que c'est un autre associé qui a traité avec le client final pour la prestation de services, est-elle conforme à la directive 2006/112 [...], en particulier à son article 9, paragraphe 1, et à son article 193 ?

La conformité de cette situation avec la directive 2006/112 dépend-elle du fait que cet autre associé s'est écarté des règles applicables aux actes concernant les affaires de la "société" et a traité avec le client final en son nom propre ? »

Sur la question préjudicielle

28 Par sa question préjudicielle, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 9, paragraphe 1, et l'article 193 de la directive 2006/112 doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit que l'un des associés d'une société de droit civil dépourvue de personnalité juridique distincte de celle de ses membres et fournissant des services imposables, dénommé l'« associé délégué », est considéré comme étant le redevable de la TVA afférente aux services imposables fournis par les autres associés de cette société, alors même que ceux-ci ont traité avec leurs clients finaux pour la prestation de ces services, et s'il importe à cet égard que, pour ce faire, ces autres associés se sont écartés des règles de droit civil relatives à la représentation de ladite société dans les relations avec les tiers en traitant avec leurs clients finaux en leur nom propre.

29 Selon une jurisprudence constante, les termes utilisés à l'article 9 de la directive 2006/112, notamment le terme « quiconque », donnent de la notion d'« assujetti » une définition large axée sur l'indépendance dans l'exercice d'une activité économique, en ce sens que toutes les personnes, physiques ou morales, aussi bien publiques que privées, ainsi que des entités dépourvues de personnalité juridique, qui, d'une manière objective, remplissent les critères figurant à cette disposition, doivent être considérées comme des assujettis à la TVA (arrêt du 16 février 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, point 69 et jurisprudence citée).

30 Afin de déterminer qui doit être considéré comme étant « assujetti » à la TVA pour des opérations imposables déterminées, il convient de vérifier qui a exercé de façon indépendante l'activité économique visée. En effet, le critère d'indépendance concerne la question du rattachement de l'opération concernée à une personne ou à une entité concrète, tout en garantissant, en outre, que l'acquéreur puisse exercer son éventuel droit à déduction de manière juridiquement sûre (voir, en ce sens, arrêt du 16 février 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, point 70 et jurisprudence citée).

31 À cette fin, il ressort d'une jurisprudence constante qu'il convient de contrôler si la personne concernée accomplit une activité économique en son nom, pour son propre compte et sous sa propre responsabilité, et si elle supporte le risque économique lié à l'exercice de ces activités (arrêt du 16 février 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, point 71 et jurisprudence citée).

32 Il découle également de la jurisprudence de la Cour que, lorsqu'une personne intervient seule dans les relations avec les tiers, agissant en son nom et pour son propre compte et assumant seule le risque économique lié aux opérations imposables en cause, ne saurait avoir d'incidence sur sa qualité d'assujetti la circonstance qu'elle a conclu un contrat la désignant comme agissant, dans les relations avec les tiers, au nom de tous les cocontractants ou de l'entité constituée par ce contrat [voir, en ce sens, arrêt du 16 septembre 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contrat d'activité commune), C-312/19, EU:C:2020:711, points 43 à 47].

33 En outre, l'existence avérée d'une coopération même étroite entre plusieurs entreprises ne saurait suffire à mettre en cause leur indépendance au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112. En effet, le choix d'un type de coopération relève d'un choix dans l'organisation de ces entreprises et ne saurait à lui seul permettre de conclure que celles-ci n'exercent pas leurs activités de façon indépendante ou qu'elles ne supporteraient pas le risque économique lié à leur activité économique (voir, en ce sens, arrêt du 12 octobre 2016, Nigl e.a., C-340/15, EU:C:2016:764, points 31 et 32).

34 S'il incombe, en l'occurrence, à la juridiction de renvoi, seule compétente pour apprécier les faits, de déterminer, à la lumière de la jurisprudence rappelée ci-dessus, si les entités en cause, à savoir les succursales concernées, doivent être considérées comme exerçant de « façon indépendante » l'activité économique en cause, la Cour, appelée à fournir à cette juridiction des réponses utiles, est compétente pour donner des indications, tirées du dossier de l'affaire au principal ainsi que des observations écrites qui lui ont été soumises, de nature à permettre à cette dernière de statuer dans le litige concret dont elle est saisie (voir, en ce sens, arrêt du 16 février 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, points 72 et 73 ainsi que jurisprudence citée).

35 À cet égard, il ressort des explications fournies par la juridiction de renvoi que celle-ci estime que, à l'époque des faits au principal, en application des règles de droit civil pertinentes, Česká síť et les succursales concernées devaient être considérées comme étant les associées d'une seule « société », à savoir une société de droit civil sans personnalité juridique distincte, l'existence d'un contrat écrit n'étant pas nécessaire pour parvenir à cette appréciation.

36 Partant, selon cette juridiction, en vertu des règles de la loi relative à la TVA prévoyant un régime spécial relatif à de tels associés, applicables à l'époque des faits au principal, Česká síť, en tant qu'« associé délégué » d'une « société », avait la qualité d'« assujetti » à la TVA, au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112, pour ce qui concerne non seulement ses propres prestations de services imposables, mais également les prestations de services fournies par les autres associés de la « société », et était le redevable de la TVA due pour toutes ces prestations de services en application de l'article 193 de cette directive.

37 Ladite juridiction relève par ailleurs que ce régime spécial, tel qu'il était prévu par la loi relative à la TVA à l'époque des faits au principal, ne visait pas à transposer l'article 11 de la directive 2006/112 et que l'applicabilité des règles de droit national opérant cette transposition n'a, au demeurant, pas été invoquée par l'administration fiscale, alors même qu'elle fait état d'un ensemble d'éléments factuels dont il semble découler que Česká síť et les succursales concernées étaient étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et organisationnel, au sens du paragraphe 1 de cet article 11.

38 Pour autant, il convient de constater que, ainsi que l'a également relevé en substance Mme l'avocate générale aux points 34 à 38 de ses conclusions, il ne semble pas pouvoir être exclu que, au vu de ces liens étroits, l'application des règles nationales transposant l'article 11 de la

directive 2006/112 pourrait en l'occurrence permettre de traiter Česká síť et les succursales concernées comme étant un seul assujetti nonobstant le fait qu'elles sont indépendantes du point de vue juridique, s'il était démontré que la répartition des ventes entre ces quatre sociétés, qui apparaissent toutes être contrôlées, directement ou indirectement, par l'associé unique de Česká síť, procède d'un montage purement artificiel constitutif d'un abus. Un tel constat aurait pour conséquence que la franchise prévue à l'article 287, point 7, de la directive 2006/112 pour la République tchèque ne serait pas applicable dès lors que le chiffre d'affaires cumulé desdites sociétés franchirait le seuil prévu à cette disposition.

39 Si ce constat ne peut pas être opéré, il incombera à la juridiction de renvoi de déterminer, au regard de la jurisprudence rappelée aux points 29 à 33 du présent arrêt, qui de Česká síť ou des succursales concernées a la qualité d'assujetti à la TVA, au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112, pour ce qui concerne les services imposables fournis par ces succursales. Cette qualité reviendra à ces dernières s'il est établi que celles-ci ont fourni ces services en agissant de façon indépendante à l'égard de Česká síť. Tel sera le cas s'il est établi que lesdites succursales ont accompli l'activité économique concernée en leur nom, pour leur propre compte et sous leur propre responsabilité, et si elles supportent le risque économique lié à l'exercice de ces activités.

40 À cet égard, force est de constater, au vu des explications fournies par la juridiction de renvoi et sous réserve d'une vérification par cette juridiction au regard de l'ensemble des faits pertinents du litige au principal, que, malgré l'implication de Česká síť dans l'organisation de la fourniture par les succursales concernées de services aux clients finaux, ce sont ces succursales qui apparaissent devoir être considérées comme étant les assujetties pour ce qui concerne ces services.

41 En effet, comme l'indique cette juridiction, lesdites succursales effectuaient des prestations de services imposables en faveur de leurs propres clients finaux, lesquelles consistaient principalement à fournir des connexions à Internet. Chacune des mêmes succursales effectuait ces prestations en son nom et enregistrait dans l'exercice fiscal concerné les recettes qu'elle en tirait.

42 Revêt à cet égard une importance particulière, au regard de la jurisprudence rappelée au point 33 du présent arrêt, la circonstance que, dans les relations avec les tiers, les succursales concernées se sont, pour l'essentiel, présentées sans mentionner directement la « société » ou l'un de ses associés, en particulier Česká síť, comme étant la partie contractante, même si les documents contractuels comportaient certains éléments pouvant a priori permettre d'identifier indirectement cette dernière.

43 L'importance de cette circonstance tient en particulier au fait qu'une application des critères permettant l'identification de l'assujetti à la TVA dans le contexte de la fourniture de services imposables par différents opérateurs qui sont indépendants du point de vue juridique, mais qui sont étroitement liés entre eux sur les plans financier, économique et organisationnel doit assurer qu'une telle identification soit relativement aisément prédictible ainsi que, in fine, la sécurité juridique des opérateurs tiers concernés, afin, surtout, que ces derniers puissent effectivement exercer leur éventuel droit à déduction de manière juridiquement sûre, ainsi que l'exige le principe consacré par la jurisprudence rappelée au point 30 du présent arrêt.

44 Quant à la question relative à l'incidence que pourrait avoir sur la réponse à apporter à la question préjudicielle le fait que, pour réaliser les opérations imposables en cause au principal, les succursales concernées se sont écartées des règles de droit national relatives à la représentation de la « société » dans les relations avec les tiers en ce qu'elles ont traité avec le client final en leur nom propre, elle appelle une réponse négative.

45 En effet, le fait que ces succursales ne sont pas apparues dans les relations avec les tiers conformément aux règles de représentation de la « société » prescrites par le droit civil national applicable n'est pas pertinent pour répondre à la question de savoir qui de Česká síť ou desdites succursales est le redevable de la TVA pour les services imposables fournis par les mêmes succursales, mais a pour seule conséquence que la « société » ne peut en aucun cas être considérée comme ayant fourni elle-même ces services et ne saurait, dès lors, avoir la qualité d'assujetti à la TVA s'agissant de ces services [voir, en ce sens, arrêt du 16 septembre 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contrat d'activité commune), C-312/19, EU:C:2020:711, point 45].

46 Enfin, si, en l'occurrence, aucune des exceptions prévues à l'article 193 de la directive 2006/112 ne trouvait à s'appliquer, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier, il découlerait de cette disposition que l'assujetti à la TVA pour ce qui concerne les prestations de services effectuées par les succursales concernées est également redevable de cette taxe.

47 Il doit en être conclu que, si, au terme des différentes vérifications devant être effectuées par la juridiction de renvoi, celle-ci devait considérer que, conformément à l'article 9, paragraphe 1, et à l'article 193 de la directive 2006/112, les succursales concernées sont les redevables de la TVA pour ce qui concerne les services imposables fournis par celles-ci, cette dernière disposition s'opposerait à ce que, en application d'une réglementation nationale telle que celle en cause au principal, cette taxe soit mise à la charge de Česká síť au motif que cette dernière serait l'« associé délégué » d'une « société » comprenant comme associées ces succursales.

48 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la question préjudicielle que l'article 9, paragraphe 1, et l'article 193 de la directive 2006/112 doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit que l'un des associés d'une société de droit civil dépourvue de personnalité juridique distincte de celle de ses membres et fournissant des services imposables, dénommé l'« associé délégué », est considéré comme étant le redevable de la TVA afférente aux services imposables fournis par les autres associés de cette société, alors même que ceux-ci ont traité avec leurs clients finaux pour la prestation de ces services, et qu'est sans importance à cet égard le fait que, pour ce faire, ces autres associés se sont écartés des règles de droit civil relatives à la représentation de ladite société dans les relations avec les tiers en traitant avec leurs clients finaux en leur nom propre.

Sur les dépens

49 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (dixième chambre) dit pour droit :

L'article 9, paragraphe 1, et l'article 193 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, telle que modifiée par la directive 2013/43/UE du Conseil, du 22 juillet 2013,

doivent être interprétés en ce sens que :

ils s'opposent à une réglementation nationale qui prévoit que l'un des associés d'une société de droit civil dépourvue de personnalité juridique distincte de celle de ses membres et fournissant des services imposables, dénommé l'« associé délégué », est considéré comme étant le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux services imposables fournis par les autres associés de cette société, alors même que ceux-ci ont traité avec leurs clients finaux pour la prestation de ces services, et qu'est sans importance à cet égard le fait que, pour ce faire, ces autres associés se sont écartés des règles de droit civil relatives à la représentation de ladite société dans les relations avec les tiers en traitant avec leurs clients finaux en leur nom propre.

Signatures