

Cour de justice : droit à déduction de la TVA indûment facturée ? Quid en cas d'insolvabilité du vendeur ?

Droit à déduction Lettre TVA n° 2017/05

Dans un arrêt récent (CJUE 26 avril 2017, C-564/15 Tibor Farkas, voir www.monKEY.be), la Cour de justice (ci-après dénommée 'la Cour') a considéré qu'un acheteur assujetti n'a aucun droit à déduction de la TVA facturée sur une opération soumise à la TVA et versée au Trésor par le fournisseur, lorsque la livraison relève du régime de l'auto-liquidation. La Cour confirme que dans le cas où un fournisseur facture indûment de la TVA et la verse au Trésor, l'acheteur assujetti peut en obtenir le remboursement directement auprès des autorités fiscales, en cas d'insolvabilité du vendeur.

Les faits

Tibor Farkas (ci-après dénommé : "Farkas"), un assujetti à la TVA hongroise, a acheté un hangar mobile dans le cadre d'une procédure de vente aux enchères électroniques organisée par les autorités fiscales (c'est-à-dire une vente publique).

Le vendeur hongrois a émis une facture en application du régime TVA ordinaire, soit avec imputation de TVA hongroise. Le vendeur a versé la TVA hongroise facturée au Trésor hongrois, tandis que Farkas a déduit la TVA dans sa déclaration à la TVA hongroise.

Suite à un contrôle des remboursements TVA demandés par Farkas, les autorités fiscales hongroises ont rejeté le droit à déduction exercé par Farkas.

A l'occasion de ce contrôle TVA, les autorités fiscales hongroises ont en effet constaté que la livraison de biens en question relevait du régime de l'auto-liquidation. La législation TVA hongroise prévoit en effet l'application obligatoire du régime de l'auto-liquidation en cas de livraison de biens utilisés par un assujetti comme immobilisations corporelles ou de toute autre livraison de biens ou prestation de services dont le prix habituel sur le marché dépasse 100.000 HUF (environ 324 EUR), si le fournisseur fait l'objet d'une procédure de faillite ou de toute autre procédure tendant à faire constater définitivement son insolvabilité (transposition de l'article 199, alinéa 1, g) Directive 2006/112/CE) (voy. ci-dessous).

Farkas va en appel de cette décision et soutient qu'il a été privé de son droit à déduction en raison d'un vice de forme, à savoir que la facture a été émise en application du régime TVA ordinaire plutôt qu'en application du régime de l'auto-liquidation, d'autant que son fournisseur a versé la TVA facturée au Trésor hongrois.

Le juge de renvoi hongrois a finalement décidé de surseoir à statuer et a soumis l'affaire à la Cour.

Décision de la Cour

Conformément à l'article 199, alinéa 1, sous g) de la Directive 2006/112/CE, les Etats membres peuvent prévoir que le redevable de la taxe est l'assujetti destinataire de la livraison d'un **bien immeuble** vendu par le débiteur d'une créance exécutoire dans le cadre d'une procédure de vente forcée.

Toutefois, lors de la transposition de la Directive précitée dans la législation TVA hongroise, le législateur hongrois en a étendu le champ d'application tant aux biens meubles qu'aux biens immeubles. Selon la Cour, l'application du régime susmentionné de l'auto-liquidation serait, par conséquent, incompatible avec la Directive 2006/112/CE (et par conséquent, non opposable), si le présent hangar mobile était un bien meuble.

Et la Cour d'ajouter que si le hangar mobile doit être considéré comme un bien immeuble, le régime susmentionné de l'auto-liquidation est bel et bien d'application. En l'occurrence, Farkas ne peut se prévaloir d'aucun droit à déduction de la TVA hongroise qui lui a été indûment facturée.

Dans la circonstance susvisée, Farkas a toutefois droit au remboursement par le vendeur de la TVA qui lui a été indument facturée.

Cependant, si le remboursement par le vendeur à Farkas de la TVA indument facturée à Farkas et versée au Trésor hongrois devient impossible ou excessivement difficile, notamment en cas d'insolvabilité du vendeur, Farkas doit pouvoir diriger sa demande de remboursement directement à l'encontre les autorités fiscales hongroises (voy. CJUE, 15 mars 2007, C-35/05 *Reemtsma Cigarettenfabriken*).

Impact sur la Belgique

L'arrêt confirme une fois encore que la TVA indument facturée n'est pas déductible dans le chef du preneur, et ce raisonnement est également appliqué de façon linéaire par l'Administration de la TVA belge en cas de contrôle TVA.

Sur la base du présent arrêt, un preneur devrait pouvoir s'adresser à l'Administration de la TVA pour obtenir le remboursement de la TVA belge indument facturée et versée au Trésor belge, que le preneur ne peut plus récupérer auprès de son fournisseur (p. ex. en cas de faillite du fournisseur). Il convient évidemment toujours de tenir compte des délais de prescription en matière de TVA applicables en Belgique. La question est de savoir comment l'Administration de la TVA belge va réagir à cet arrêt.