



Recueil de la jurisprudence

Affaire C-564/15

Tibor Farkas

contre

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága

(demande de décision préjudicielle,
introduite par le Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság)

« Renvoi préjudiciel – Relevé d’office d’un moyen tiré de la violation du droit de l’Union – Principes d’équivalence et d’effectivité – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée – Directive 2006/112/CE – Droit à déduction de la taxe versée en amont – Système de l’autoliquidation – Article 199, paragraphe 1, sous g) – Application uniquement dans le cas de biens immeubles – Versement indu de la taxe par l’acquéreur de biens au vendeur à la suite d’une facture établie de manière erronée – Décision de l’autorité fiscale constatant une dette fiscale à charge de l’acquéreur de biens et refusant le paiement de la déduction demandée par lui, ainsi que lui infligeant une amende fiscale »

Sommaire – Arrêt de la Cour (quatrième chambre) du 26 avril 2017

1. *Harmonisation des législations fiscales — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée — Obligations des redevables — Article 199, paragraphe 1, sous g) de la directive 2006/112 — Champ d’application — Portée*

[Directive du Conseil 2006/112, telle que modifiée par la directive 2010/45, art. 199, § 1, g)]

2. *Harmonisation des législations fiscales — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée — Déduction de la taxe payée en amont — Procédure d’autoliquidation — Assujetti redevable de la taxe sur la valeur ajoutée en tant que destinataire de biens ou de services — Absence de droit à déduction en cas de versement indu de la taxe par l’acquéreur d’un bien au vendeur à la suite d’une facture établie de manière erronée — Admissibilité — Conditions — Possibilité de remboursement à l’acquéreur de la taxe indûment facturée soit par le vendeur soit par l’autorité fiscale*

(Directive du Conseil 2006/112, telle que modifiée par la directive 2010/45)

3. *Harmonisation des législations fiscales — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée — Déduction de la taxe payée en amont — Procédure d’autoliquidation — Assujetti redevable de la taxe sur la valeur ajoutée en tant que destinataire des biens ou de services — Versement indu de la taxe par l’acquéreur d’un bien au vendeur à la suite d’une facture établie de manière erronée — Absence de perte de recettes fiscales ainsi que d’indice de fraude fiscale — Imposition d’une sanction fiscale s’élevant à 50 % du montant de la taxe — Inadmissibilité*

(Directive du Conseil 2006/112, telle que modifiée par la directive 2010/45)

1. L'article 199, paragraphe 1, sous g), 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 2010/45/UE du Conseil, du 13 juillet 2010, doit être interprété en ce sens qu'il s'applique aux livraisons d'un bien immobilier vendu par le débiteur d'une créance exécutoire dans le cadre d'une procédure de vente forcée.

(voir disp. 1)

2. Les dispositions de la directive 2006/112, telle que modifiée par la directive 2010/45, ainsi que les principes de neutralité fiscale, d'effectivité et de proportionnalité doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à ce que, dans une situation telle que celle de l'affaire au principal, l'acquéreur d'un bien se voie privé du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a indûment versée au vendeur sur la base d'une facture établie en suivant les règles relatives au régime ordinaire de taxe sur la valeur ajoutée, alors que l'opération pertinente relevait du mécanisme de l'autoliquidation, lorsque le vendeur a versé ladite taxe au Trésor public. Ces principes exigent, toutefois, pour autant que le remboursement, par le vendeur à l'acquéreur, de la taxe sur la valeur ajoutée indûment facturée devient impossible ou excessivement difficile, notamment en cas d'insolvabilité du vendeur, que l'acquéreur puisse diriger sa demande de remboursement directement contre l'autorité fiscale.

Étant donné qu'il appartient, en principe, aux États membres de déterminer les conditions dans lesquelles la TVA indûment facturée peut être régularisée, la Cour a admis qu'un système dans lequel, d'une part, le vendeur du bien qui a versé par erreur aux autorités fiscales la TVA peut en demander le remboursement et, d'autre part, l'acquéreur de ce bien peut exercer une action de droit civil en répétition de l'indu à l'encontre de ce vendeur, respecte les principes de neutralité et d'effectivité. En effet, un tel système permet audit acquéreur, qui a supporté la charge de la taxe facturée par erreur, d'obtenir le remboursement des sommes indûment versées (voir, en ce sens, arrêt du 15 mars 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, points 38 et 39 ainsi que jurisprudence citée).

Cependant, si le remboursement de la TVA devient impossible ou excessivement difficile, notamment en cas d'insolvabilité du vendeur, le principe d'effectivité peut exiger que l'acquéreur du bien concerné puisse diriger sa demande de remboursement directement contre les autorités fiscales. Ainsi, les États membres doivent prévoir les instruments et les modalités procédurales nécessaires pour permettre audit acquéreur de récupérer la taxe indûment facturée afin de respecter le principe d'effectivité (voir, en ce sens, arrêt du 15 mars 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, point 41).

(voir points 51, 53, 57, disp. 2)

3. Le principe de proportionnalité doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que, dans une situation telle que celle de l'affaire au principal, les autorités fiscales nationales imposent à un assujetti, qui a acquis un bien dont la livraison relève du régime de l'autoliquidation, une sanction fiscale s'élevant à 50 % du montant de la taxe sur la valeur ajoutée qu'il est tenu de verser à l'administration fiscale, lorsque cette dernière n'a pas subi de perte de recettes fiscales et qu'il n'y a pas d'indice de fraude fiscale, ce qu'il revient à la juridiction de renvoi de vérifier.

Il y a lieu de rappeler que, en l'absence d'harmonisation de la législation de l'Union dans le domaine des sanctions applicables en cas d'inobservation des conditions prévues par un régime institué par cette législation, les États membres demeurent compétents pour choisir les sanctions qui leur semblent appropriées. Ils sont toutefois tenus d'exercer leur compétence dans le respect du droit de l'Union et de ses principes généraux et, par conséquent, dans le respect du principe de proportionnalité (voir en ce sens, notamment, arrêts du 7 décembre 2000, de *Andrade*, C-213/99, EU:C:2000:678, point 20, et du 6 février 2014, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, point 50).

Ainsi, de telles sanctions ne doivent pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude. Afin d'apprécier si une sanction est conforme au principe de proportionnalité, il convient de tenir compte, notamment, de la nature et de la gravité de l'infraction que cette sanction vise à pénaliser, ainsi que des modalités de détermination du montant de celle-ci (voir, en ce sens, arrêts du 8 mai 2008, *Ecotrade*, C-95/07 et C-96/07, EU:C:2008:267, points 65 à 67, ainsi que du 20 juin 2013, *Rodopi-M 91*, C-259/12, EU:C:2013:414, point 38).

(voir points 59, 60, 67, disp. 3)