

Régularisation de la TVA indûment facturée



Par Antoine Colonna d'Istria,
partner, Norton Rose Fulbright

Toute personne qui mentionne la TVA sur une facture est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation.

Deux décisions rendues le même jour par le Conseil d'Etat viennent de rappeler les règles imposées par la jurisprudence pour régulariser la TVA indûment facturée (CE 15 février 2016, Société Richardet & Associés, n° 374458 et, n° 375667, M. L.). Afin de respecter le principe de neutralité de la TVA, la Cour de justice a imposé depuis plus de 25 ans aux Etats de prévoir une possibilité de régularisation de la taxe indûment facturée (CJCE, 13 décembre 1989, Aff. Genuis Holding). Pour la Cour, une telle régularisation ne peut être subordonnée à la bonne foi de l'auteur de la facture (CJUE, Plén. 19 septembre 2000 Aff. C-454/98).

Le Conseil d'Etat subordonne la correction de la TVA mentionnée par erreur sur une facture à l'émission d'une facture rectifiée ne mentionnant pas la TVA, à condition que son émetteur ait pu éliminer complètement, en temps utile, le risque de pertes de recettes fiscales.

Deux récentes décisions illustrent l'interprétation très stricte donnée par la jurisprudence française.

Dans une première affaire, la haute assemblée a confirmé la décision de la cour d'appel de Paris qui avait jugé que la circonstance que le preneur des prestations était établi hors de France ne suffisait pas démontrer que l'émetteur des factures avait éliminé en temps utile tout risque de pertes fiscales. Les juges administratifs estimaient que les factures rectificatives ne pouvaient être regardées comme telles, à défaut de mention en ce sens et de références aux factures auxquelles elles étaient censées se substituer.

De même, dans l'arrêt Richardet, également rendue aux conclusions du rapporteur public Benoît Bohnert, la haute assemblée n'a pas autorisé un fournisseur de services à récupérer la TVA qu'il avait facturée alors même que l'administration avait remis en cause sa déduction chez le bénéficiaire des services jugés fictifs et donc ne pouvant donner lieu à la déduction de la TVA

mentionnée sur la facture.

Elle a estimé que la mise en cause par le fisc de la déduction de la TVA chez le client ne suffit pas, à elle seule, à justifier le remboursement de la TVA chez le fournisseur. Pourtant la CJUE a condamné l'administration fiscale bulgare qui refusait au fournisseur d'une prestation exonérée le remboursement de la TVA facturée par erreur à son client, au motif que le fournisseur n'avait pas à procéder à une rectification de la facture erronée, lorsque l'administrateur avait définitivement refusé à ce client le droit de déduire ladite TVA (CJUE, 11 avril 2013, Aff. C-138/12).

Pour les juges européens, le risque de perte fiscale lié à l'exercice de ce droit était alors éliminé, justifiant donc la régularisation sans condition de délai ni de forme puisque le droit bulgare empêchait l'émission d'une facture rectificative une fois que le bénéficiaire des services avait été redressé.

La jurisprudence française impose ainsi une double condition à la régularisation de la TVA. D'une part, l'élimination du risque de pertes fiscales conformément au droit européen et, d'autre part, l'émission spontanée de factures rectificatives suffisamment claires et précises pour se substituer aux factures initiales erronées. Elle ne semble pas subordonner la régularisation à la bonne foi des parties et notamment de l'émetteur de la facture, contrairement à ce que persiste à énoncer, à tort, la doctrine administrative.

Au demeurant, il conviendrait selon les juges français que l'émetteur de la facture erronée participe en quelque sorte à l'élimination du risque de perte fiscale, en émettant une facture rectificative, même tardive, cette tardivité n'étant pas synonyme de mauvaise foi en la matière. A cet égard, le caractère spontané de cette régularisation imposerait, selon le rapporteur public, que l'émetteur de la facture anticipe l'éventuel contrôle fiscal remettant en cause la facturation initiale erronée de la TVA, ce qui nous semblerait aller à l'encontre du principe de neutralité consacré par la Cour de justice. ■