



Par Jean-Christophe Bouchard, avocat, NMW Delormeau

# L'administration fiscale française ne peut opposer aux contribuables le délai de remboursement prévu par une disposition d'une directive qui n'a pas été transposée

**Dans un arrêt en date du 4 décembre 2017 (CE 4 décembre 2017 n° 392575, Société Costa Crociere SPA), le Conseil d'Etat juge qu'en l'absence de toute disposition interne transposant l'article 15 de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 qui précise le délai dans lequel une demande de remboursement de TVA effectuée par un assujetti communautaire doit être déposée, l'administration fiscale française ne peut se fonder sur le délai prévu par la directive non transposée pour lui opposer la forclusion de son droit à remboursement.**

**P**our rappel, les assujettis à la TVA établis hors de France (assujettis communautaires ou extracommunautaires) qui ne réalisent pas de livraisons de biens ou de prestations de services localisées en France peuvent demander le remboursement de la taxe ayant grevé leurs acquisitions effectuées en France à des fins professionnelles (article 271, V-d du CGI).

En ce qui concerne le cas particulier des assujettis communautaires, la procédure de remboursement de TVA est régie par l'article 242-0 R du CGI. Ces dispositions précisent uniquement que l'assujetti «doit adresser au service des impôts une demande de remboursement souscrite par voie électronique au moyen du portail mis à sa disposition par l'Etat de l'Union européenne où il est établi», sans préciser aucun délai de forclusion. Ceci, contrairement à l'article 15 de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 qui prévoit que : «La demande de remboursement est introduite auprès de l'Etat membre d'établissement au plus tard le 30 septembre de l'année civile qui suit la période du remboursement.»

Dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt commenté, une société italienne avait déposé le 1<sup>er</sup> octobre 2012, au moyen du portail électronique de l'administration fiscale italienne, une demande de remboursement de la TVA déductible qui avait grevé le coût des biens et services acquis ou obtenus en France au titre de la

période du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 2011.

L'administration fiscale française a rejeté cette demande au motif que celle-ci aurait été introduite hors délai. Selon elle, la demande de remboursement de la TVA aurait dû être introduite auprès de l'Etat italien au plus tard le 30 septembre 2012 et non le 1<sup>er</sup> octobre 2012 conformément à la lettre de l'article 15 de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008.

Dans l'arrêt commenté, le Conseil d'Etat juge qu'en l'absence de toute transposition en droit interne français de l'article 15 de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008, l'administration fiscale ne peut pas opposer ledit délai de forclusion pour rejeter une demande de remboursement de TVA présentée par un assujetti communautaire.

Cette solution semble logique, dans la mesure où seuls les particuliers peuvent se prévaloir, sous certaines conditions, des dispositions d'une directive communautaire non transposée. L'absence de transposition ne peut donc pas jouer en faveur de l'Etat au détriment des contribuables (CJCE 26 février 1986 aff. 152/84 Marshall ; BOFIP-BOI-INT-DG-10-20-20120912 n°s 60 et 70).

Par ailleurs, la solution retenue par le Conseil d'Etat nous semble pouvoir être applicable au cas de figure dans lequel une directive non transposée serait invoquée par l'administration fiscale pour faire échec à une demande d'une contribuable. ■