



PwC Société d'Avocats

eMag TVA

Juin 2026 (1/2)



Au sommaire

1 Actualités

- Conformité de l'impossibilité de rectifier la TVA suite à un contrôle devenu définitif à la Directive TVA au principe de neutralité (TUE, 3 juin 2026, T-198/25, G Kft.) ;
- Illustration d'éléments justifiant l'implication dans un circuit de fraude (CAA de Bordeaux, 19 mai 2026, n° 24BX00367, SAS Sidmat).

2 Bon à savoir

- Application de la TVA à une activité de logement meublé impliquant un tiers (CAA de Bordeaux, 21 mai 2026, n°24BX01031 SCI Versant Sud et n°24BX01030, SCI Le Portillo) ;
- Justification de la qualité de sous-traitant pour l'application du régime d'autoliquidation sur les travaux de sous-traitance (CAA de Bordeaux, 19 mai 2026, 25BX00295, EI A... B... Construction (JMC)) ;
- Bowling et application du taux TVA de 10% (CAA de Douai, 21 mai 2026, n° 25DA00983, SAS Chambly) ;
- Inscription d'une somme au débit d'un compte client et exigibilité de la TVA (CAA de Toulouse, 21 mai 2026, n° 24TL02315, SCI Château de Nalys) ;
- Droit à la déduction de la TVA et respect des conditions formelles (CAA de Marseille, 7 mai 2026, n° 24MA03071, GM Sécurité).



Actualités

Impossibilité de rectifier la TVA suite à un contrôle devenu définitif

TUE, 3 juin 2026, T-198/25, G Kft.

Faits

La requérante, G Kft., société de droit hongrois, exerce une activité de location de plateaux et des bacs consignés et réutilisables à des acteurs de la filiale agroalimentaire : à la livraison des biens, elle facture des frais de dépôt à ses clients, soumis à TVA, afin qu'ils restituent les biens dans un délai déterminé. Si tout n'est pas restitué, les factures de frais de dépôt sont rectifiées. Si tout est restitué, alors les factures sont annulées. Les factures de frais de dépôt mentionnent systématiquement la TVA.

En 2015, l'administration fiscale locale a considéré, via une « décision fiscale anticipée », que les frais de dépôt ne relevaient pas du champ d'application de la TVA et que la requérante pouvait corriger ses déclarations de TVA via une « autorectification ». En 2017, suite à l'ouverture d'un contrôle fiscal, la requérante ne pouvait plus, à compter du début de ce contrôle, corriger ses déclarations de TVA. Ce contrôle s'est conclu sans faire de constatations en matière de TVA.

En 2020, la requérante a demandé un nouveau contrôle TVA au titre de la période contrôlée en 2017 indiquant qu'elle avait constaté, après la clôture du contrôle précédent, que la TVA relative à certaines des factures rectificatives de frais de dépôt émises n'avait pas été déclarée tandis que d'autres factures rectificatives avaient été émises après le début du contrôle. Selon elle, ces éléments devaient lui ouvrir droit à un remboursement de TVA au titre de cette période.

L'administration a rejeté cette demande considérant que la requérante avait eu la possibilité d'effectuer une « autorectification » de la TVA, que la décision fiscale anticipée et les pièces justificatives relatives aux factures étaient déjà à sa disposition lors du contrôle de 2017 et qu'elle avait eu plus de deux ans et demi pour procéder à « l'autorectification ».

A ce titre, après rejet de sa demande, la requérante a porté l'affaire devant la juridiction hongroise qui sursoit à statuer et soumet la question préjudicielle au Tribunal de l'UE : subordonner la rectification et le remboursement de la TVA indûment facturée à la présentation d'un fait nouveau, même en l'absence de risque de perte de recettes fiscales, est-il conforme à la Directive TVA et aux principes de neutralité, d'effectivité et de proportionnalité ?

Décision

Le Tribunal rappelle qu'il est de jurisprudence constante qu'afin d'assurer la neutralité de la TVA, les États membres puissent prévoir la possibilité de régulariser toute TVA indûment facturée dès lors que l'émetteur de la facture démontre sa bonne foi. Il rappelle également qu'une demande de remboursement de TVA sans limitation dans le temps va à l'encontre du principe de sécurité juridique de sorte à ce que le principe d'effectivité n'est pas méconnu lorsque l'assujetti dispose d'une période raisonnable pour demander un remboursement de TVA à l'issue de laquelle cet exercice n'est plus possible.

Le Tribunal relève également que la réglementation hongroise applicable permettait à la requérante de disposer d'un délai de presque trois ans, avant l'ouverture du contrôle fiscal, pour régulariser la TVA par la voie de « autorectification ». Il note également que la circonstance que le délai de prescription n'était pas encore expiré au moment de la demande de nouveau contrôle est sans incidence, dès lors que d'autres modalités procédurales encadrent l'exercice du droit à régularisation existent sans le rendre impossible ou excessivement difficile.

En outre, le contrôle fiscal au cours duquel l'assujetti pouvait également obtenir une régularisation de la TVA en présentant des factures rectificatives, s'est étendu sur une période de plus de sept mois. A ce titre, le Tribunal considère que la requérante a disposé d'un délai suffisamment raisonnable pour obtenir cette régularisation d'autant qu'il n'existe pas de circonstances particulières qui auraient objectivement empêché l'assujetti concerné d'obtenir la régularisation de la TVA en cause.

Au vu de ces différents éléments, le Tribunal considère que la réglementation locale, subordonnant l'exercice du droit à la régularisation de la TVA indûment facturée au titre d'une période ayant déjà fait l'objet d'un contrôle fiscal, à des conditions liées à la présentation d'un nouvel élément susceptible d'entraîner une modification des constatations de ce contrôle (et ce même en l'absence de risque de perte de recettes fiscales – pour autant que l'assujetti concerné puisse exercer effectivement son droit à la régularisation pendant une période raisonnable) est conforme au droit de l'Union européenne.

A retenir

Cette décision confirme le pouvoir des États membres à encadrer le droit à régularisation de la TVA indûment facturée y compris par des conditions allant au-delà du seul délai de prescription.

En France, le mécanisme de régularisation de la TVA collectée à tort est visé à l'article 272, 1 du CGI, qui subordonne le remboursement de la TVA facturée et acquittée à tort à la condition que le redevable justifie que la TVA n'ait pas été répercutée sur l'acheteur (ou qu'il l'a remboursé).

La doctrine administrative (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-30) encadre strictement les conditions d'une telle régularisation qui doit être constatée par l'administration fiscale pour constituer un événement nouveau permettant l'émission de factures rectificatives et ainsi la régularisation de TVA trop collectée.

Eléments justifiant l'implication dans un circuit de fraude

CAA de Bordeaux, 19 mai 2026, n° 24BX00367, SAS Sidmat

Faits

La requérante, la SAS Sidmat, a pour activité la vente de munitions et de matériels de ball-trap. Elle a été constituée par la reprise du fonds de commerce de la SARL France Cartouches, détenu par l'associé unique de la requérante et son fils.

Dans le cadre d'un contrôle fiscal, l'administration a relevé que la SARL France Cartouches n'avait plus d'activité depuis juin 2016, mais qu'une société espagnole avait facturé à cette société des achats de munitions à plusieurs reprises. Ces différentes factures, émises au nom de la SARL France Cartouches alors même que celle-ci avait cessé son activité, ont été réglées par la requérante, et les marchandises ont ensuite été refacturées à celle-ci par la SARL France Cartouches. Cependant, aucune TVA n'a été reversée par SARL France Cartouches, tandis que la requérante a déduit la TVA grevant les achats effectués.

Ainsi, la déduction de la TVA relative aux achats de la requérante auprès de la SARL France Cartouche a été rejetée dans la mesure où la requérante ne pouvait ignorer que la SARL France Cartouches ne reversait pas la TVA collectée au Trésor, participant ainsi à un circuit de fraude.

Face au rejet de sa demande de décharge devant l'administration et la juridiction de première instance, la Cour d'appel est saisie de la question de savoir si, au cas d'espèce, la requérante peut se voir refuser le droit à déduction de la TVA lorsqu'il est établi qu'elle savait, ou ne pouvait ignorer, que les opérations auxquelles elle participait s'inscrivaient dans un schéma frauduleux impliquant un défaut de reversement de la TVA ?

Décision

La Cour rappelle que l'administration fiscale ne peut exiger de l'assujetti de vérifier qu'il n'existe pas d'irrégularités ou de fraude au niveau des opérateurs en amont. Cependant, lorsqu'il existe un risque d'irrégularités ou de fraude, l'opérateur peut se voir contraint de prendre des renseignements sur un autre opérateur auprès duquel il envisage d'acheter des biens ou des services afin de s'assurer qu'il s'est acquitté de ses obligations fiscales notamment s'agissant du paiement de la TVA au Trésor.

La Cour rappelle également que c'est à l'administration fiscale qu'incombe la charge de la preuve pour établir les éléments objectifs permettant de conclure que l'assujetti savait ou aurait dû savoir que l'opération invoquée pour fonder le droit à déduction était impliquée dans une fraude.

Au cas présent, plusieurs éléments démontraient objectivement cela dont notamment la réception de factures au nom de la société inactive et réglées par la requérante avant d'être refacturées à cette dernière. De plus, aucune TVA collectée n'avait été reversée par la SARL France Cartouches, tandis que la requérante déduisait celle-ci au titre des achats effectués.

Enfin, de manière plus classique, la Cour souligne l'existence de liens juridiques et personnels unissant les deux sociétés ainsi que la tenue de la comptabilité réalisée par la même personne. Elle note également, pour écarter l'argument de la requérante quant aux raisons de cette facturation à la SARL France Cartouches par le fournisseur espagnol en lieu et place de la requérante, qu'il aurait simplement suffi de demander une correction des factures. Ainsi, la Cour a jugé que l'administration apporte la preuve qui lui incombe que la SAS Sidmat ne pouvait ignorer participer à une fraude.

A retenir

Cet arrêt est une illustration de l'application de l'article 272, 3 du CGI et de la jurisprudence Mahagében de la CJUE (21 juin 2012, C-80/11). Ainsi, la Cour s'appuie sur un faisceau d'indices convergents — cessation d'activité du fournisseur, liens capitalistiques et familiaux entre les deux sociétés, circuit de facturation artificiel, comptabilité commune — pour établir que l'acquéreur « savait ou ne pouvait ignorer » qu'il participait à un circuit de fraude.

Cette décision rappelle l'importance pour tout acquéreur de vérifier la situation fiscale de ses fournisseurs lorsqu'il existe des indices d'anomalie.

2

Bon à savoir

Application de la TVA à la mise à disposition de logement meublé impliquant un tiers fournisseur de prestations hôtelières

Les SCI Versant Sud et Portillo proposent en location des appartements meublés auprès de l'entreprise individuelle Pyrénées Loisirs, gérée par M. B., qui exerce une activité de location saisonnière et qui a donné mandat exclusif à une agence immobilière également dirigée par M. B. pour gérer ces biens.

L'administration fiscale a remis en cause la TVA déduite par les SCI sur les dépenses liées à l'activité de location de logements meublés considérant que cette activité était exonérée de TVA sans possibilité d'option compte tenu des conditions de location des biens en cause et de l'identité du responsable des prestations.

La Cour retient la position de l'administration dans les deux situations en rappelant que le b. du 4° de l'article 261 D du CGI est, partiellement incompatible avec l'article 135 de la directive 2006/112/CE dans la mesure où il soumet à la TVA l'activité d'hébergement à la condition que soient proposées au moins trois des quatre prestations accessoires. Elle constate en l'espèce que l'agence immobilière proposait une prestation de réception (accueil, remise des clés, linge de lit, kit entretien), que le linge de toilette et le ménage pouvaient être fournis moyennant supplément, que le remplacement du linge en cours de séjour était effectué sans frais sur demande, et que le petit-déjeuner était fourni à titre onéreux au sein de la résidence. A ce titre, les juges d'appel confirment, sur le principe, que les deux SCI se trouvaient en situation de concurrence potentielle avec le secteur hôtelier. Toutefois, elle rappelle que la délégation de certains services à un tiers n'empêche pas l'application de la TVA sous réserve que l'exploitant demeure seul responsable de cette prestation vis-à-vis des clients.

Ainsi, la Cour confirme le rejet de la déduction de TVA par les SCI puisque le preneur, Pyrénées Loisirs, avait donné mandat exclusif à une agence immobilière pour la location saisonnière, que l'ensemble des prestations était réservé et réglé par les clients sur le site internet de l'agence, qu'aucun lien contractuel n'existait entre les clients et Pyrénées Loisirs, et que les noms du mandant et du mandataire n'étaient pas mentionnés dans les contrats de location.

A ce titre, l'agence immobilière devait être regardée comme agissant en son nom propre à l'égard de la clientèle, de sorte que Pyrénées Loisirs n'avait pas la qualité de seul responsable de la prestation vis-à-vis des clients. Par suite, les deux SCI n'étaient pas fondées à exercer un droit à déduction de la TVA.

CAA de Bordeaux, 21 mai 2026, n° 24BX01031, SCI Versant Sud et n°24BX01030, SCI Le Portillo

Justification de la qualité de sous-traitant pour l'application de l'autoliquidation de la TVA sur les travaux de sous-traitance

L'entreprise individuelle A... B... Construction (JMC) exerce une activité de travaux de maçonnerie, rénovation et gros-œuvre dans le bâtiment. Suite à un contrôle fiscal, l'administration fiscale a procédé à des rappels de TVA sur des opérations non-soumises à TVA, la requérante considérant qu'il s'agissait d'opérations de sous-traitance soumises au régime d'autoliquidation de la TVA.

La Cour, réexaminant les éléments apportés par la requérante, relève que cette dernière justifie trois opérations de sous-traitance en produisant des déclarations de sous-traitance ou des délégations de paiement accompagnées des factures correspondantes portant la mention « autoliquidation ». En revanche, elle exclut la qualification d'opérations de sous-traitance pour d'autres opérations considérant que la requérante n'apporte pas d'éléments permettant de recouper des contrats de sous-traitance ou délégations de paiement avec les factures ou encaissements produits.

Cette décision illustre l'importance pour un assujetti d'être en mesure de justifier la qualification de « sous-traitance » d'une opération via des éléments cohérents (contrat de sous-traitance ou délégation de paiement identifiant les parties et l'opération, facture établie au nom de l'entreprise principale portant la mention « autoliquidation », et concordance entre ces pièces et les encaissements bancaires au cas d'espèce).

CAA de Bordeaux, 19 mai 2026, 25BX00295, El A... B... Construction (JMC)

Bon à savoir

Refus de l'application du taux réduit de 10% à une activité de bowling

La requérante exploite un complexe de loisirs avec des activités diverses comprenant notamment le bowling. Elle considère que le bowling représente une activité exclusivement ludique et donc devrait bénéficier de l'application du taux de TVA de 10% prévu par l'article 279, b nonies du CGI applicable aux « installations à caractère ludique » et non un équipement sportif exclu du bénéfice de ce taux réduit. Elle invoquait également une rupture d'égalité avec l'activité de lancer de haches (soumise au taux de 10 % en application d'un rescrit accordé à une autre société) et la doctrine administrative (BOI-TVA-LIQ-30-20-50).

La Cour s'en tient au refus opposé par l'administration fiscale sur l'application du taux de 10% : elle relève que le caractère ludique d'une activité ne permet pas, à lui seul, de distinguer les installations ludiques des équipements sportifs dès lors que le caractère ludique est commun à de nombreuses disciplines sportives. Surtout, elle note que le bowling est un sport encadré par une fédération (la fédération française de bowling) et que le défaut d'homologation de l'équipement par cette fédération (attestée par l'installateur à la demande de la requérante) ne permet pas de justifier l'application du taux réduit de TVA de 10%.

Ainsi, la Cour confirme que, malgré son caractère ludique, cette activité doit être regardée comme une activité sportive et ainsi soumise au taux de TVA de 20%.

CAA de Douai, 21 mai 2026, n° 25DA00983, SAS Chambly

L'inscription d'une somme au débit d'un compte client ne vaut pas encaissement

La requérante exerce une activité d'acquisition et de gestion de propriétés viticoles d'appellation contrôlée à Châteauneuf-du-Pape. Elle est imposée via le régime simplifié agricole prévu à l'article 298 bis du CGI selon lequel l'exigibilité de la TVA sur les ventes de produits agricoles intervient à l'encaissement.

Suite à un contrôle fiscal, l'administration a procédé à des rappels de TVA considérant que « les écritures passées au débit du compte client de la société E. A... dans les écritures de la [requérante] » constituaient un encaissement rendant la TVA exigible compte tenu des liens capitalistiques entre les sociétés et de la possibilité pour la SCI de prélever les sommes correspondantes.

Sur la notion même d'encaissement, la Cour note que, contrairement à une inscription sur un compte courant d'associé, une écriture portée au débit d'un compte client permet uniquement de constater qu'une prestation a été facturée, mais ne saurait par elle-même être assimilée à un règlement effectif de la somme, ni donc à un encaissement au sens de l'article 298 bis du CGI.

De plus, s'agissant des liens capitalistiques entre la requérante et ses débiteurs et notamment du fait qu'un associé de l'un d'eux disposait de la maîtrise des comptes de la requérante, la Cour ne souligne qu'aucun des éléments rapportés par l'administration permet de conclure que la « maîtrise des comptes de son client » lui permet de prélever à tout moment les sommes dues. En effet, il est souligné qu'une « telle conclusion ne saurait être tirée du seul fait que les sociétés sont dotées d'un même dirigeant »

A ce titre, le jugement de première instance, dans le sens de la position de l'administration est annulé.

Bien qu'appliqué en l'espèce à un régime agricole, cette décision confirme que l'exigibilité à l'encaissement est d'interprétation stricte, sans dérogation liée aux liens capitalistiques.

CAA de Toulouse, 21 mai 2026, n° 24TL02315, SCI Château de Nalys

Bon à savoir

Droit à la déduction de la TVA et respect des conditions formelles

La requérante exerce une activité de sécurité privée. Elle a fait l'objet d'un contrôle fiscal ayant abouti au rejet de la déduction de la TVA ayant grevé des frais de mission (notes de restaurant), des frais d'entretien et petits équipements, et de charges de sous-traitance, en raison de l'absence de justificatifs suffisants (factures, déclarations d'importations).

La Société soutient que l'absence de certaines factures ne remet pas en cause son droit à déduction, dès lors que sa comptabilité est régulièrement tenue, que l'absence de certaines factures résultait d'un dégât des eaux (force majeure), et que les conditions de fond du droit à déduction de la TVA étaient remplies indépendamment de l'exigence formelle de facture.

La Cour confirme cependant la position retenue précédemment et rappelle que le droit de déduction de la TVA suppose la production de pièces justificatives régulières. En l'espèce, la société n'a pas fourni d'éléments suffisamment probants pour justifier des conditions de fond de ce droit à déduction.

Cette décision illustre la position régulièrement retenue par la CJUE : l'assujetti qui invoque le bénéfice des conditions de fond doit fournir des « preuves objectives » de la réalité des opérations en amont. En l'espèce, la requérante ne produit strictement aucun justificatif, de sorte que ni les conditions de forme ni les conditions de fond ne sont remplies.

CAA de Marseille, 7 mai 2026, n° 24MA03071, SARL GM sécurité

Votre contact :



José Manuel Moreno

Avocat

Associé TVA & Indirect Tax

Email: jose.manuel.moreno@avocats.pwc.com

Merci

Cette publication diffuse des informations fiscales, juridiques ou sociales à caractère général. Cette publication ne peut se substituer à des recommandations ou à des conseils de nature fiscale, juridique ou sociale. Les informations contenues dans cette publication ne constituent en aucune manière un conseil personnalisé susceptible d'engager, à quelque titre que ce soit, la responsabilité des auteurs et/ou de PwC Société d'Avocats. Cette publication est la propriété de PwC Société d'Avocats. Toute reproduction et/ou diffusion, en tout ou partie, par quelque moyen que ce soit est interdite sans l'autorisation préalable.

© 2026 PwC Société d'Avocats est membre de PricewaterhouseCoopers International Ltd., société de droit anglais. PwC désigne le groupe auquel toutes les entités membres de PricewaterhouseCoopers International Ltd. (entité sans personnalité juridique) appartiennent et qui délivrent leurs services professionnels sous l'enseigne PwC dans le monde entier. Chaque entité membre du réseau PricewaterhouseCoopers International Ltd est une entité juridique distincte et indépendante.