Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (septième chambre)

11 juin 2020 *

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Articles 90 et 273 – Base d'imposition – Réduction – Refus – Non-paiement – Assujetti n'ayant pas déclaré sa créance dans la procédure de faillite engagée à l'encontre du débiteur – Principes de neutralité fiscale et de proportionnalité – Effet direct »

Dans l'affaire C-146/19,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Vrhovno sodišče (Cour suprême, Slovénie), par décision du 30 janvier 2019, parvenue à la Cour le 21 février 2019, dans la procédure

SCT d.d., en faillite,

contre

République de Slovénie,

LA COUR (septième chambre),

composée de M. P. G. Xuereb, président de chambre, MM. T. von Danwitz et A. Kumin (rapporteur), juges,

avocat général : M. M. Szpunar,

greffier : M. M. Longar, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 26 février 2020,

considérant les observations présentées :

– pour SCT d.d., en faillite, par M^e^ S. Pušenjak, odvetnica,

– pour le gouvernement slovène, par M^mes^ T. Mihelič Žitko et V. Klemenc, en qualité d'agents,

– pour le gouvernement tchèque, par MM. M. Smolek, O. Serdula et J. Vláčil, en qualité d'agents,

– pour le gouvernement italien, par M^me^ G. Palmieri, en qualité d'agent, assistée de M^me^ G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

– pour la Commission européenne, par M^mes^ N. Gossement et M. Kocjan, en qualité d'agents,

* Langue de procédure : le slovène.

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 90 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1, ci-après la « directive TVA »).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant SCT d.d., société en faillite, à la République de Slovénie au sujet du refus d'accorder à SCT la régularisation du montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) acquittée et afférente à des créances non recouvrées, au motif que cette société a omis de déclarer ces créances dans les procédures de faillite engagées à l'encontre des débiteurs.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 90 de la directive TVA dispose :

« 1. En cas d'annulation, de résiliation, de résolution, de non-paiement total ou partiel ou de réduction de prix après le moment où s'effectue l'opération, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les États membres.

2. En cas de non-paiement total ou partiel, les États membres peuvent déroger au paragraphe 1. »

4 L'article 273 de cette directive prévoit :

« Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

La faculté prévue au premier alinéa ne peut être utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3. »

Le droit slovène

5 L'article 39, paragraphes 2 à 4, du Zakon o davku na dodano vrednost (loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée, ci-après le « ZDDV-1 ») prévoit :

« (2) En cas d'annulation de la commande, de rejet ou de diminution du prix après la livraison, la base d'imposition est réduite à due concurrence. Un assujetti peut régulariser (réduire) le montant de la TVA déclarée s'il informe par écrit l'acheteur du montant de la TVA pour lequel ce dernier n'a pas de droit à déduction.

(3) L'assujetti peut également régulariser (réduire) le montant de la TVA déclarée si, sur la base d'une décision judiciaire définitive relative à une procédure de faillite clôturée ou une procédure de concordat close avec succès, celle-ci ne serait pas remboursée ou pas remboursée intégralement. Peut

agir de la même manière l'assujetti qui reçoit une décision judiciaire définitive de suspension de la procédure d'exécution forcée ou une autre attestation d'où il ressort que, dans une procédure d'exécution forcée clôturée, il n'a pas été remboursé ou pas été remboursé en intégralité, ainsi que l'assujetti qui n'a pas été remboursé ou pas été remboursé en intégralité parce que le débiteur a été radié du registre des sociétés ou d'autres registres ou documents pertinents. Si l'assujetti perçoit a posteriori un paiement ou un paiement partiel pour la fourniture de biens ou de services en rapport avec laquelle il a fait valoir une correction de la base imposable conformément à ce paragraphe, il doit déclarer sur la somme reçue la TVA.

(4) Indépendamment du paragraphe précédent, l'assujetti peut régulariser (réduire) le montant de la TVA déclarée et non versée sur l'ensemble des créances reconnues qu'il a déclarées dans la procédure de concordat ou de faillite. »

6 Aux termes de l'article 296 du Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (loi relative aux opérations financières, aux procédures d'insolvabilité et à la dissolution obligatoire, ci-après le « ZFPPIPP ») :

« (1) Les créanciers doivent déclarer, dans le cadre de la procédure de faillite, toutes leurs créances détenues sur le débiteur en faillite, qui sont nées jusqu'au début de la procédure de faillite, à l'exception de celles dont la déclaration n'est pas prévue par la loi ».

[...]

(5) Si le créancier ne respecte pas le délai pour déclarer les créances au titre du [...] paragraphe 1, sa créance envers le débiteur en faillite s'éteint et le juge rejette la déclaration tardive de la créance.

[...] »

Le litige au principal et les questions préjudicielles

7 SCT a procédé, au titre de l'exercice fiscal du mois d'avril 2014, à une régularisation de la TVA déclarée à hauteur de 272 471 euros sur des créances impayées qu'elle détenait sur deux sociétés pour lesquelles une procédure de faillite avait été définitivement clôturée au mois de juin 2013.

8 Dans le cadre d'un contrôle, l'autorité fiscale compétente a constaté que SCT n'avait pas déclaré ces créances dans les procédures de faillite concernées et que, en vertu de l'article 296 du ZFPPIPP, lesdites créances étaient éteintes. Elle a conclu, sur cette base, que les conditions requises pour l'obtention d'une réduction de la TVA n'étaient pas remplies.

9 Dans le cadre d'un recours hiérarchique, SCT s'est vu confirmer qu'il résulte de l'article 39, paragraphe 3, du ZDDV-1 qu'un assujetti n'est en droit de régulariser le montant de la TVA déclarée sur la base d'une décision définitive de clôture d'une procédure de faillite que s'il a déclaré sa créance auprès du débiteur en faillite. Par cette déclaration, l'assujetti démontrerait également que la créance existe toujours, ce qui revêtirait une importance particulière s'agissant de créances détenues, comme en l'occurrence, sur des personnes auxquelles l'assujetti est lié.

10 Saisi d'un recours introduit par SCT, la juridiction administrative de première instance a confirmé les décisions de l'administration fiscale. Elle s'est fondée, à cet égard, sur l'article 90 de la directive TVA. Selon ladite juridiction, alors que le paragraphe 1 de cet article dispose que, en cas de non-paiement après le moment où s'effectue l'opération, la base d'imposition est réduite à due concurrence, le paragraphe 2 dudit article permet aux États membres d'y déroger. Or, le législateur slovène aurait fait usage de cette possibilité de dérogation.

11 Dans un recours en révision introduit devant le Vrhovno sodišče (Cour suprême, Slovénie), SCT soutient que l'article 39, paragraphe 3, du ZDDV-1 ne constitue pas une dérogation aux obligations fixées à l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, mais énonce uniquement les conditions devant être satisfaites pour que la base d'imposition puisse être réduite. Ainsi, cet article 39, paragraphe 3, ne correspondrait pas à l'application de l'article 90, paragraphe 2, de cette directive.

12 Le Vrhovno sodišče (Cour suprême) précise que l'article 39, paragraphe 2, du ZDDV-1, qui énumère les cas dans lesquels la base d'imposition à la TVA est réduite, ne mentionne pas les cas de non-paiement. Il en découlerait que le législateur slovène a fait application de l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA et a posé, ainsi, une exception au droit à réduction de la base d'imposition à la TVA pour ces cas.

13 Selon cette juridiction, il pourrait cependant être déduit de l'article 39, paragraphe 3, du ZDDV-1 que le législateur slovène a néanmoins prévu quatre cas, énumérés de manière limitative, dans lesquels la réduction de la base d'imposition est accordée à l'assujetti même en cas de non-paiement, ce qui constituerait, par conséquent, une « exception à l'exception ». Ces cas exceptionnels résulteraient de l'impossibilité pour l'assujetti d'obtenir le paiement total de sa créance. Toutefois, en ce qui concerne la reconnaissance du droit à réduction de la base d'imposition à la TVA, certains actes seraient exigés de l'assujetti. Ainsi, ce dernier devrait démontrer l'impossibilité dans laquelle il se trouve de recouvrer cette créance par des attestations officielles, délivrées dans le cadre d'une procédure légale appropriée.

14 Ladite juridiction considère que la limitation de la possibilité de réduire la base d'imposition à la TVA, résultant de l'article 39 du ZDDV-1, pourrait être considérée comme incompatible avec l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA, dès lors que, ainsi, la réduction n'est pas permise dans tous les cas où le non-paiement d'une créance est devenu définitif, mais soumet, au contraire, cette réduction à des conditions supplémentaires que l'assujetti devrait satisfaire.

15 Dans ce contexte, le Vrhovno sodišče (Cour suprême) se demande si, au regard des principes régissant le système de la TVA, il est néanmoins admissible, en application des exceptions prévues à l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA, de refuser le droit à réduction de la base d'imposition à la TVA en cas de non-paiement lorsque l'assujetti, bien qu'il n'ait pas participé à une fraude ou à une évasion fiscale, n'a pas fait preuve de la diligence nécessaire pour recouvrer sa créance et assurer le paiement de la TVA due à l'État.

16 En effet, l'assujetti à la TVA demeurerait toujours l'une des composantes fondamentales du système de collecte de cette taxe, en agissant pour le compte de l'État aux fins de cette collecte et du reversement de la TVA payée. Si cet assujetti se voyait reconnaître le droit de diminuer la base d'imposition à la TVA dans tous les cas où les créances ne sont pas satisfaites et, par conséquent, également lorsque lui-même ne remplit pas ses obligations résultant du système de la TVA, il priverait l'État de la possibilité de percevoir la TVA déclarée qui lui revient.

17 Dans l'hypothèse où il serait possible d'interpréter le pouvoir accordé aux États membres par le législateur de l'Union, sur le fondement de l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA, en ce sens qu'il permet au législateur national de restreindre la possibilité de diminuer la base d'imposition à la TVA pour non-paiement définitif, cette juridiction se demande cependant si, en vertu de la directive TVA, il est nécessaire de donner à l'assujetti la possibilité de démontrer que ces créances n'auraient pas été satisfaites même en cas de déclaration dans le cadre de la procédure de faillite ou qu'il existe d'autres motifs raisonnables justifiant l'omission de déclaration.

18 Enfin, ladite juridiction s'interroge sur le point de savoir s'il est possible de considérer que l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA a un effet direct, notamment dans l'hypothèse où le législateur national a outrepassé le cadre admissible de la réglementation relative aux exceptions prévues à l'article 90, paragraphe 2, de cette directive.

19 Dans ces conditions, le Vrhovno sodišče (Cour suprême) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) L'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA peut-il être interprété en ce sens qu'il autorise une exception au droit de diminuer la base d'imposition à la TVA même en cas de non-paiement définitif, si ce non-paiement définitif est la conséquence de l'omission par l'assujetti d'une action à laquelle il est tenu, telle que l'omission, dans le cas d'espèce, de déclarer une créance dans une procédure de faillite à l'encontre du débiteur ?

2) Dans l'hypothèse où une telle exception au droit de diminuer la base d'imposition à la TVA serait admissible, y a-t-il néanmoins un droit de diminuer la base d'imposition à la TVA pour non-paiement si l'assujetti démontre que, même s'il avait déclaré les créances dans la procédure de faillite, celles-ci n'auraient pas été satisfaites ou qu'il y avait des motifs raisonnables pour son omission ?

3) L'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA a-t-il un effet direct même si le législateur de l'État membre a outrepassé le cadre admissible de la réglementation relative aux exceptions prévues à l'article 90, paragraphe 2, de cette directive ? »

Sur les questions préjudicielles

Sur les première et deuxième questions

20 Par ses première et deuxième questions, qu'il convient d'examiner conjointement, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation d'un État membre en vertu de laquelle le droit à réduction de la TVA acquittée et afférente à une créance irrécouvrable est refusé à un assujetti lorsque celui-ci a omis de déclarer cette créance dans la procédure de faillite engagée à l'encontre de son débiteur, alors même que cet assujetti démontre que, s'il avait déclaré ladite créance, elle n'aurait pas été recouvrée, ou qu'il existait des motifs raisonnables de ne pas déclarer la créance concernée.

21 Aux fins de répondre à cette question, il convient de rappeler que l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, qui vise les cas d'annulation, de résiliation, de résolution, de non-paiement total ou partiel ou de réduction de prix après le moment où s'effectue l'opération, oblige les États membres à réduire la base d'imposition à la TVA et, partant, le montant de la TVA due par l'assujetti chaque fois que, postérieurement à la conclusion d'une transaction, une partie ou la totalité de la contrepartie n'est pas perçue par l'assujetti. Cette disposition constitue l'expression d'un principe fondamental de la directive TVA selon lequel la base d'imposition est constituée par la contrepartie réellement reçue et dont le corollaire consiste en ce que l'administration fiscale ne saurait percevoir au titre de la TVA un montant supérieur à celui que l'assujetti avait perçu (arrêt du 6 décembre 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, point 29 et jurisprudence citée).

22 Certes, l'article 90, paragraphe 2, de cette directive permet aux États membres de déroger à cette règle en cas de non-paiement total ou partiel du prix de l'opération. Ainsi, lorsque l'État membre concerné a entendu faire application de cette dérogation, les assujettis ne sauraient se prévaloir, sur le fondement du paragraphe 1 de cet article, d'un droit à réduction de leur base d'imposition à la TVA (voir, en ce sens, arrêt du 15 mai 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, point 23).

23 Cependant, cette faculté de dérogation, qui est strictement limitée aux cas de non-paiement total ou partiel, est fondée sur l'idée selon laquelle le non-paiement de la contrepartie peut, dans certaines circonstances et en raison de la situation juridique existant dans l'État membre concerné, être difficile à vérifier ou n'être que provisoire (arrêt du 22 février 2018, T-2, C-396/16, EU:C:2018:109, point 37 et jurisprudence citée).

24 Partant, ladite faculté de dérogation ne vise qu'à permettre aux États membres de combattre l'incertitude liée au recouvrement des sommes dues et ne règle pas la question de savoir si une réduction de la base d'imposition à la TVA peut ne pas être effectuée en cas de non-paiement définitif (ordonnance du 24 octobre 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, non publiée, EU:C:2019:901, point 22 et jurisprudence citée).

25 En effet, admettre la possibilité pour les États membres d'exclure, dans un tel cas, toute réduction de la base d'imposition à la TVA irait à l'encontre du principe de neutralité de la TVA, dont il découle notamment que, en sa qualité de collecteur de taxes pour le compte de l'État, l'entrepreneur doit être entièrement soulagé du poids de la taxe due ou acquittée dans le cadre de ses activités économiques elles-mêmes soumises à la TVA (ordonnance du 24 octobre 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, non publiée, EU:C:2019:901, point 23 et jurisprudence citée).

26 La Cour a jugé, à cet égard, qu'une situation caractérisée par la réduction définitive des obligations du débiteur à l'égard de ses créanciers ne saurait être qualifiée de « non-paiement », au sens de l'article 90, paragraphe 2, de la directive TVA (ordonnance du 24 octobre 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, non publiée, EU:C:2019:901, point 25 et jurisprudence citée).

27 Ainsi, dans un tel cas, un État membre doit permettre la réduction de la base d'imposition à la TVA si l'assujetti peut démontrer que la créance qu'il détient sur son débiteur présente un caractère définitivement irrécouvrable (ordonnance du 24 octobre 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, non publiée, EU:C:2019:901, point 29).

28 En l'occurrence, il apparaît que les créances en cause au principal présentent un tel caractère.

29 En effet, conformément à l'article 296, paragraphe 5, du ZFPPIPP, en l'absence de déclaration de ces créances dans les procédures de faillite engagées à l'encontre des débiteurs concernés, lesdites créances se sont éteintes, cette omission ayant, dès lors, entraîné une réduction définitive des obligations de ces derniers à l'égard de SCT. Par ailleurs, et en tout état de cause, il n'est pas contesté que ces procédures de faillite ont été définitivement closes et que les créances que SCT détenait sur ses débiteurs n'ont pas été recouvrées au terme desdites procédures.

30 Il s'ensuit qu'une situation telle que celle en cause au principal ne saurait être qualifiée de « non-paiement », au sens du paragraphe 2 de l'article 90 de la directive TVA, mais relève du paragraphe 1 de cet article, dont il résulte l'obligation, pour l'État membre concerné, de réduire la base d'imposition à la TVA en raison de la non-perception par l'assujetti de la contrepartie.

31 Or, en l'occurrence, le droit à réduction de la base d'imposition est refusé à SCT au motif que cette société n'a pas respecté l'exigence découlant du droit national selon laquelle cette réduction est subordonnée à la déclaration par l'assujetti des créances non recouvrées dans la procédure de faillite.

32 Le gouvernement slovène fait valoir qu'une telle exigence est fondée sur l'article 90, paragraphe 1, et l'article 273 de la directive TVA, qui reconnaissent aux États membres un pouvoir d'appréciation dans la fixation des conditions et des obligations que les assujettis doivent remplir envers les autorités fiscales en vue de la réduction de la base d'imposition.

33 À cet égard, il convient de relever que, conformément à l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les États membres.

34 Par ailleurs, en vertu de l'article 273 de cette directive, les États membres peuvent prévoir les obligations qu'ils jugent nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, à condition, notamment, que cette faculté ne soit pas utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3 de ladite directive.

35 Étant donné que, en dehors des limites qu'elles fixent, les dispositions de l'article 90, paragraphe 1, et de l'article 273 de la directive TVA ne précisent ni les conditions ni les obligations que les États membres peuvent prévoir, ces dispositions confèrent à ces derniers une marge d'appréciation, notamment, quant aux formalités à remplir par les assujettis devant les autorités fiscales, afin de procéder à une réduction de la base d'imposition (arrêt du 6 décembre 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, point 32 et jurisprudence citée).

36 Toutefois, les mesures de nature à éviter des fraudes ou des évasions fiscales ne peuvent en principe déroger au respect des règles relatives à la base d'imposition que dans les limites strictement nécessaires pour atteindre cet objectif spécifique. En effet, elles doivent affecter le moins possible les objectifs et les principes de la directive TVA et ne peuvent, dès lors, être utilisées d'une manière telle qu'elles remettraient en cause la neutralité de la TVA (arrêt du 6 décembre 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, point 33 et jurisprudence citée).

37 Il importe, par conséquent, que les formalités à remplir par les assujettis pour exercer, devant les autorités fiscales, le droit de procéder à une réduction de la base d'imposition à la TVA soient limitées à celles qui permettent de justifier que, postérieurement à la conclusion de la transaction, une partie ou la totalité de la contrepartie ne sera définitivement pas perçue. Il incombe, à cet égard, aux juridictions nationales de vérifier que tel est le cas des formalités exigées par l'État membre concerné (arrêt du 6 décembre 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, point 34 et jurisprudence citée).

38 En l'occurrence, une exigence telle que celle en cause au principal, qui subordonne la réduction à due concurrence de la base d'imposition, en cas de non-paiement, à la déclaration, par l'assujetti, de la créance impayée dans la procédure de faillite engagée à l'encontre du débiteur, est, en principe, susceptible de contribuer tant à assurer l'exacte perception de la TVA et à éviter la fraude qu'à éliminer le risque de perte de recettes fiscales, et poursuit, ainsi, les objectifs légitimes énoncés à l'article 90, paragraphe 1, et à l'article 273 de la directive TVA (voir, en ce sens, arrêts du 26 janvier 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, points 32 et 33, ainsi que du 6 décembre 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, points 35 et 36).

39 Or, s'agissant, en premier lieu, de l'objectif de prévention de la fraude, même si une exigence telle que celle en cause au principal est de nature à empêcher un préjudice pour l'État lorsque la passivité de l'assujetti n'ayant pas déclaré sa créance dans une procédure de faillite résulte d'agissements révélant une collusion entre cet assujetti et son débiteur, il y a lieu de relever que l'application de cette exigence a pour effet un refus systématique du droit à réduction de la base d'imposition en cas de non-déclaration, ce qui revient à une présomption générale de fraude allant au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif consistant à prévenir la fraude (voir, par analogie, arrêt du 7 septembre 2017, Eqiom et Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, point 31 et jurisprudence citée).

40 Il convient d'ajouter que, au vu du dossier dont dispose la Cour, aucun indice de fraude fiscale ou d'abus ne ressort des faits du litige au principal.

41 En ce qui concerne, en second lieu, l'objectif consistant à éliminer le risque de perte de recettes fiscales, il y a lieu de relever que, dans la mesure où la non-déclaration de la créance dans la procédure de faillite engagée à l'encontre du débiteur implique que cette créance, conformément à

l'article 296, paragraphe 5, du ZFPPIPP, cesse d'exister dans les rapports avec le débiteur en faillite, l'assujetti perd nécessairement la chance d'obtenir le recouvrement même partiel de sa créance, ce qui se traduit, le cas échéant, par un préjudice pour l'État membre concerné.

42 En outre, ainsi que l'a fait valoir le gouvernement slovène sans être contredit sur ce point, la simple déclaration d'une créance dans la procédure de faillite ne peut être considérée, en termes de charges financières et administratives, comme étant excessivement contraignante.

43 Cependant, lorsque l'assujetti démontre que, même s'il avait déclaré sa créance, cette dernière n'aurait pas été recouvrée, le fait d'exclure une réduction de la base d'imposition et de faire peser sur lui la charge d'un montant de TVA qu'il n'a pas perçu dans le cadre de ses activités économiques dépasse les limites strictement nécessaires pour atteindre l'objectif consistant à éliminer le risque de perte de recettes fiscales (voir, en ce sens, arrêt du 8 mai 2019, A-PACK CZ, C-127/18, EU:C:2019:377, point 27). En effet, dans cette hypothèse, aucun préjudice supplémentaire pour l'État n'aurait pu être évité par la déclaration de la créance concernée.

44 Au demeurant, s'agissant de l'interrogation de la juridiction de renvoi portant sur le point de savoir si l'assujetti doit pouvoir procéder à la réduction de la base d'imposition également lorsqu'il existait des motifs raisonnables de ne pas déclarer la créance, il ne ressort ni de la décision de renvoi ni des observations soumises à la Cour que, en l'occurrence, SCT s'est prévalue de tels motifs dans le cadre de la procédure fiscale. En l'absence de rapport entre cette hypothèse et l'objet du litige au principal, il n'y a pas lieu d'aborder celle-ci.

45 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre aux première et deuxième questions que l'article 90, paragraphe 1, et l'article 273 de la directive TVA doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation d'un État membre en vertu de laquelle le droit à réduction de la TVA acquittée et afférente à une créance irrécouvrable est refusé à un assujetti lorsque celui-ci a omis de déclarer cette créance dans la procédure de faillite engagée à l'encontre de son débiteur, alors même que cet assujetti démontre que, s'il avait déclaré ladite créance, elle n'aurait pas été recouvrée.

Sur la troisième question

46 Par sa troisième question, la juridiction de renvoi s'interroge, en substance, sur les conséquences qu'il conviendrait de tirer de l'hypothèse dans laquelle une exigence qui subordonne la réduction à due concurrence de la base d'imposition, en cas de non-paiement, à la déclaration, par l'assujetti, de la créance impayée dans la procédure de faillite engagée à l'encontre du débiteur serait contraire à l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA.

47 À cet égard, il convient de rappeler que, en appliquant le droit interne, le juge national est tenu d'interpréter celui-ci dans toute la mesure possible à la lumière du texte et de la finalité de la directive en cause pour atteindre le résultat visé par celle-ci et, partant, se conformer à l'article 288, troisième alinéa, TFUE. Cette obligation d'interprétation conforme du droit national est en effet inhérente au système du traité FUE en ce qu'elle permet au juge national d'assurer, dans le cadre de ses compétences, la pleine efficacité du droit de l'Union lorsqu'il tranche les litiges dont il est saisi (arrêt du 6 juillet 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, point 34 et jurisprudence citée).

48 À défaut de pouvoir procéder à une interprétation de la réglementation nationale conforme aux exigences du droit de l'Union, le juge national, saisi dans le cadre de sa compétence, a, en tant qu'organe d'un État membre, l'obligation de laisser inappliquée toute disposition nationale contraire à une disposition du droit de l'Union qui est d'effet direct dans le litige dont il est saisi (arrêt du 19 décembre 2019, Deutsche Umwelthilfe, C-752/18, EU:C:2019:1114, point 42 et jurisprudence citée).

49 S'agissant de l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, ainsi qu'il a été rappelé au point 33 du présent arrêt, cette disposition prévoit que, dans les cas qu'elle vise, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les États membres.

50 Si cet article laisse ainsi aux États membres une certaine marge d'appréciation lorsqu'ils fixent les mesures permettant de déterminer le montant de la réduction, la Cour a jugé que cette circonstance n'affecte pas, cependant, le caractère précis et inconditionnel de l'obligation de faire droit à la réduction de la base d'imposition dans les cas visés par ledit article. Celui-ci remplit, dès lors, les conditions pour produire un effet direct (arrêt du 15 mai 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, point 34 et jurisprudence citée).

51 Eu égard aux considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la troisième question que l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA doit être interprété en ce sens que le juge national doit, en vertu de l'obligation qui lui incombe de prendre toutes mesures propres à assurer l'exécution de cette disposition, interpréter le droit national de manière conforme à cette dernière, ou, si une telle interprétation conforme n'est pas possible, laisser inappliquée toute réglementation nationale dont l'application aboutirait à un résultat contraire à ladite disposition.

Sur les dépens

52 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (septième chambre) dit pour droit :

1) **L'article 90, paragraphe 1, et l'article 273 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation d'un État membre en vertu de laquelle le droit à réduction de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée et afférente à une créance irrécouvrable est refusé à un assujetti lorsque celui-ci a omis de déclarer cette créance dans la procédure de faillite engagée à l'encontre de son débiteur, alors même que cet assujetti démontre que, s'il avait déclaré ladite créance, elle n'aurait pas été recouvrée.**

2) **L'article 90, paragraphe 1, de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que le juge national doit, en vertu de l'obligation qui lui incombe de prendre toutes mesures propres à assurer l'exécution de cette disposition, interpréter le droit national de manière conforme à cette dernière, ou, si une telle interprétation conforme n'est pas possible, laisser inappliquée toute réglementation nationale dont l'application aboutirait à un résultat contraire à ladite disposition.**

Signatures