



Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (dixième chambre)

17 décembre 2020*

« Renvoi préjudiciel – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Remboursement de la TVA – Directive 2008/9/CE – Article 8, paragraphe 2, sous d) – Article 15 – Indication du numéro de la facture – Demande de remboursement »

Dans l'affaire C-346/19,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne), par décision du 13 février 2019, parvenue à la Cour le 2 mai 2019, dans la procédure

Bundeszentralamt für Steuern

contre

Y-GmbH,

LA COUR (dixième chambre),

composée de M. M. Ilešič, président de chambre, MM. E. Juhász (rapporteur) et I. Jarukaitis, juges,

avocat général : M. E. Tanchev,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

- pour Y-GmbH, par M. G. Thurmayr, Steuerberater, et M^{me} S. Ledermüller, Steuerberaterin,
- pour le gouvernement allemand, par M. J. Möller et M^{me} S. Eisenberg, en qualité d'agents,
- pour la Commission européenne, par M^{me} J. Jokubauskaitė et M. R. Pethke, en qualité d'agents,

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

rend le présent

* Langue de procédure : l'allemand.

Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 8, paragraphe 2, sous d), et de l'article 15 de la directive 2008/9/CE du Conseil, du 12 février 2008, définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre (JO 2008, L 44, p. 23), telle que modifiée par la directive 2010/66/UE du Conseil, du 14 octobre 2010 (JO 2010, L 275, p. 1) (ci-après la « directive 2008/9 »).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un recours opposant Bundeszentralamt für Steuern (Office fédéral des impôts, Allemagne) à Y-GmbH au sujet du refus du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) qui a été opposé à cette société.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

La directive 2006/112

- 3 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), telle que modifiée par la directive 2008/8/CE du Conseil, du 12 février 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (ci-après la « directive 2006/112 »), prévoit, à son article 170 :

« Tout assujetti qui [...] n'est pas établi dans l'État membre dans lequel il effectue des achats de biens et de services ou des importations de biens grevés de TVA a le droit d'obtenir le remboursement de cette taxe dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les opérations suivantes :

- a) les opérations visées à l'article 169 ;
- b) les opérations pour lesquelles la taxe est uniquement due par l'acquéreur ou le preneur conformément aux articles 194 à 197 et à l'article 199. »

- 4 Aux termes de l'article 171, paragraphe 1, de cette directive :

« Le remboursement de la TVA en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre dans lequel ils effectuent des achats de biens et de services ou des importations de biens grevés de taxe, mais qui sont établis dans un autre État membre, est effectué selon les modalités prévues par la directive 2008/9/CE. »

- 5 L'article 178, sous a), de ladite directive dispose que, pour pouvoir exercer le droit à déduction, l'assujetti doit, en ce qui concerne les livraisons de biens et les prestations de services, détenir une facture établie conformément aux dispositions du titre XI, chapitre 3, sections 3 à 6 de cette directive.

- 6 L'article 226 de la directive 2006/112, qui figure dans la section 4, du chapitre 3, du titre XI, de celle-ci, est ainsi libellé :

« Sans préjudice des dispositions particulières prévues par la présente directive, seules les mentions suivantes doivent figurer obligatoirement, aux fins de la TVA, sur les factures émises en application des dispositions des articles 220 et 221 :

[...]

2) un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique ;
[...]

La directive 2008/9

7 L'article 1^{er} de la directive 2008/9 dispose :

« La présente directive définit les modalités du remboursement de la [TVA], prévu à l'article 170 de la directive [2006/112] ».

8 L'article 2 de cette directive énonce :

« Aux fins de la présente directive, on entend par :

[...]

5) "requérant", l'assujetti non établi dans l'État membre du remboursement, qui introduit la demande de remboursement. »

9 L'article 3 de la directive 2008/9 prévoit :

« La présente directive est applicable à tout assujetti non établi dans l'État membre du remboursement qui remplit les conditions suivantes :

a) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a eu dans l'État membre du remboursement ni le siège de son activité économique, ni un établissement stable à partir duquel les opérations sont effectuées, ni, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, son domicile ou sa résidence habituelle ;

b) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a effectué aucune livraison de biens ni prestation de services réputée avoir eu lieu dans l'État membre du remboursement, à l'exception des opérations suivantes :

i) les prestations de services de transports et les opérations accessoires qui sont exonérées conformément aux articles 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 ou 160 de la directive [2006/112] ;

ii) les livraisons de biens et prestations de services pour lesquelles le destinataire est le redevable de la TVA conformément aux articles 194 à 197 et à l'article 199 de la directive [2006/112]. »

10 Aux termes de l'article 5 de ladite directive :

« Chaque État membre rembourse à tout assujetti non établi dans l'État membre du remboursement la TVA ayant grevé les biens qui lui ont été livrés ou les services qui lui ont été fournis dans cet État membre par d'autres assujettis, ou ayant grevé l'importation de biens dans cet État membre, dans la mesure où ces biens et services sont utilisés pour les besoins des opérations suivantes :

a) les opérations visées à l'article 169, points a) et b), de la directive [2006/112] ;

b) les opérations dont le destinataire est redevable de la TVA conformément aux articles 194 à 197 et à l'article 199 de la directive [2006/112], tels qu'ils sont appliqués dans l'État membre du remboursement.

Sans préjudice de l'article 6, aux fins de la présente directive, le droit au remboursement de la TVA payée en amont est déterminé en vertu de la directive [2006/112], telle qu'appliquée dans l'État membre du remboursement. »

11 L'article 7 de la même directive est ainsi libellé :

« Pour bénéficier d'un remboursement de la TVA dans l'État membre du remboursement, l'assujetti non établi dans l'État membre du remboursement adresse à cet État membre une demande de remboursement électronique, qu'il introduit auprès de l'État membre dans lequel il est établi, via le portail électronique qui est mis à disposition par ce même État membre. »

12 L'article 8, paragraphe 2, de la directive 2008/9 dispose :

« Outre les informations visées au paragraphe 1, pour chaque État membre du remboursement et pour chaque facture ou document d'importation, la demande de remboursement inclut les informations suivantes :

- a) le nom et l'adresse complète du fournisseur ou du prestataire ;
- b) sauf en cas d'importation, le numéro d'identification TVA du fournisseur ou du prestataire ou son numéro d'enregistrement fiscal, tel qu'attribué par l'État membre du remboursement conformément aux articles 239 et 240 de la directive [2006/112] ;
- c) sauf en cas d'importation, le préfixe de l'État membre du remboursement, conformément à l'article 215 de la directive [2006/112] ;
- d) la date et le numéro de la facture ou du document d'importation ;
- e) la base d'imposition et le montant de la TVA, libellés dans la devise de l'État membre du remboursement ;
- f) le montant déductible de la TVA calculé conformément à l'article 5 et à l'article 6, deuxième alinéa, libellé dans la devise de l'État membre du remboursement ;
- g) le cas échéant, la proportion déductible calculée conformément à l'article 6, exprimée sous forme de pourcentage ;
- h) la nature des biens et des services acquis ventilée selon les codes visés à l'article 9. »

13 L'article 10 de cette directive énonce :

« Sans préjudice des demandes d'informations en vertu de l'article 20, l'État membre du remboursement peut demander au requérant de joindre par voie électronique à la demande de remboursement une copie de la facture ou du document d'importation, lorsque la base d'imposition figurant sur la facture ou le document d'importation est égale ou supérieure à un montant de 1 000 euros ou à sa contre-valeur en monnaie nationale. Toutefois, lorsque la facture a trait à du carburant, ce seuil est de 250 euros ou la contre-valeur en monnaie nationale. »

14 L'article 15 de ladite directive prévoit :

« 1. La demande de remboursement est introduite auprès de l'État membre d'établissement au plus tard le 30 septembre de l'année civile qui suit la période du remboursement. La demande de remboursement est réputée introduite uniquement lorsque le requérant a fourni toutes les informations exigées aux articles 8, 9 et 11.

[...]

2. L'État membre d'établissement accuse, par voie électronique, réception de la demande dans les meilleurs délais. »

15 Aux termes de l'article 20 de la même directive :

« 1. Lorsque l'État membre du remboursement estime ne pas être en possession de toutes les informations qui lui permettraient de statuer sur la totalité ou une partie de la demande de remboursement, il peut demander, par voie électronique, des informations complémentaires, notamment auprès du requérant ou des autorités compétentes de l'État membre d'établissement, dans la période de quatre mois visée à l'article 19, paragraphe 2. Lorsque ces informations complémentaires sont demandées auprès d'une personne autre que le requérant ou que les autorités compétentes d'un État membre, la demande doit être transmise par voie électronique uniquement, si le destinataire de la demande est équipé en conséquence.

Si nécessaire, l'État membre du remboursement peut demander d'autres informations complémentaires.

Les informations demandées conformément au présent paragraphe peuvent aussi comprendre, si l'État membre du remboursement a des raisons de douter de la validité ou de l'exactitude d'une créance particulière, l'original ou une copie de la facture ou du document d'importation concerné. Les seuils visés à l'article 10 ne s'appliquent pas dans ce cas.

2. Les informations exigées conformément au paragraphe 1 doivent être fournis à l'État membre du remboursement dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande d'informations par le destinataire. »

Le droit allemand

16 L'article 61, paragraphe 1, de l'Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (règlement d'application de la loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires), dans sa version applicable à l'année de l'exercice en cause au principal, à savoir l'exercice 2012, est ainsi libellé :

« L'entrepreneur établi dans le reste de [l'Union] transmet à l'Office fédéral des impôts, via le portail électronique établi dans l'État membre où l'entrepreneur est établi, une demande de remboursement électronique, conformément à l'ordonnance sur le transfert des données fiscales, répondant à l'ensemble des données réglementaires. »

17 Ce même article dispose, à son paragraphe 2, que « la demande de remboursement est introduite dans les neuf mois suivant la fin de l'année civile au cours de laquelle cette demande est née ».

Le litige au principal et les questions préjudicielles

18 Le 29 octobre 2012, Y, société établie en Autriche, a présenté à l'Office fédéral des impôts une demande de remboursement du crédit de TVA dont elle disposait pour la période allant du mois de juillet au mois de septembre 2012, au moyen du portail électronique mis à sa disposition dans son État membre d'établissement.

19 Dans le formulaire de demande, complété par Y, les numéros mentionnés à titre de numéros de facture consistaient, pour chacun des services ou des biens concernés, non pas en un numéro séquentiel de la facture, mais en un autre numéro, qui renvoyait à la facture.

- 20 Par un avis du 25 janvier 2013, l'Office fédéral des impôts a rejeté les demandes de remboursement correspondant aux factures mentionnées au point précédent.
- 21 Le 8 février 2013, Y a contesté cet avis.
- 22 Cette contestation a été rejetée par l'Office fédéral des impôts par décision du 7 janvier 2014.
- 23 Pour motiver ce rejet, l'Office fédéral des impôts a indiqué que Y n'avait pas présenté de demande de remboursement, conformément aux exigences légales, dans le délai imparti, à savoir avant le 30 septembre 2013. À cet égard, l'Office fédéral des impôts a fait valoir que, à trois reprises et avant l'expiration de ce délai, il avait averti Y que les numéros de facture mentionnés dans sa requête n'étaient pas conformes aux exigences légales.
- 24 Saisi de la contestation du rejet, le Finanzgericht Köln (tribunal des finances de Cologne, Allemagne), par arrêt du 14 septembre 2016, a fait droit à la demande de Y aux motifs, d'une part, que l'indication, dans la demande, du numéro de référence figurant sur les factures, à côté du numéro séquentiel de ces dernières, satisfaisait aux conditions formelles requises pour une demande de remboursement et, d'autre part, que l'absence d'un numéro de facture n'invalide pas une demande de remboursement de la TVA, dans la mesure où cette demande ne pouvait pas être considérée comme étant « dépourvue de contenu ».
- 25 L'Office fédéral des impôts a saisi le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne), faisant valoir que la décision du Finanzgericht Köln (tribunal des finances de Cologne) violait l'article 8, paragraphe 2, de la directive 2008/9.
- 26 Le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) s'interroge, tout d'abord, sur le point de savoir si les termes « numéro de la facture » contenus dans l'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 peuvent être interprétés en ce sens qu'ils couvrent le numéro de référence d'une facture qui est indiqué comme critère de classement supplémentaire, à côté du numéro de la facture.
- 27 À cet égard, il indique que le principe de neutralité de la TVA exige que les termes « numéros de la facture » figurant à l'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 soient interprétés en ce sens que, dans le contexte de la demande de remboursement, la mention d'un autre critère de classification clair et plus large, indiqué sur cette demande, est suffisante.
- 28 Il en irait de même du principe de proportionnalité. En effet, selon la juridiction de renvoi, « l'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 [...] est également respecté, comme dans le cas d'espèce, lorsqu'on indique le numéro de référence dans la demande, car cela permet à [l'Office fédéral des impôts] d'affecter clairement la facture en cause dans le cadre de son examen de la demande de remboursement de la TVA ».
- 29 Néanmoins, elle fait valoir que, ainsi que la Cour l'a déjà jugé, le droit à déduction de la TVA est subordonné au respect d'exigences tant matérielles que formelles, ce qui impliquerait que, pour obtenir le remboursement, seul devrait être significatif la présence d'un numéro séquentiel, au sens de l'article 226, point 2, de la directive 2006/112. Elle ajoute que, toutefois, l'indication d'un tel numéro, si elle est appropriée pour atteindre l'objectif d'une affectation claire de la facture, n'est pas nécessaire.
- 30 Dans l'hypothèse où il serait répondu par la négative à cette première question, le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) s'interroge sur le point de savoir si une demande de remboursement est réputée formellement complète et présentée dans les délais lorsque cette demande se réfère à des numéros de facture attribués par le demandeur au remboursement et non pas à des numéros séquentiels.

- 31 À cet égard, il considère que la validité d'une demande de remboursement de la TVA, acquittée en amont, présuppose non pas l'exactitude de son contenu, mais son exhaustivité formelle. Cela impliquerait qu'une demande de remboursement se référant à un numéro de facture attribué par le demandeur serait certes inexacte, mais non incomplète.
- 32 Le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) s'interroge, enfin, sur le point de savoir s'il convient de tenir compte du fait que l'erreur commise est en partie due à l'Office fédéral des impôts dont les formulaires de demande de remboursement de la TVA se réfèrent à l'intitulé général de « numéro de justificatif » et non au « numéro de facture ».
- 33 Dans ces conditions, le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :
- « 1) L'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 [...], selon lequel la demande de remboursement inclut notamment le numéro de la facture pour chaque État membre du remboursement et pour chaque facture, doit-il être interprété en ce sens que la mention dans la demande du numéro de référence d'une facture, indiqué, comme critère de classement supplémentaire, à côté du numéro de la facture sur une facture, est également suffisante ?
- 2) En cas de réponse négative à la question qui précède : une demande de remboursement, qui indique le numéro de référence d'une facture à la place du numéro de la facture, est-elle réputée formellement complète et présentée dans les délais, au sens de l'article 15, paragraphe 1, deuxième phrase, de la directive 2008/9 ?
- 3) Dans la réponse à la deuxième question, convient-il de tenir compte du fait que, du point de vue d'un demandeur avisé, l'assujetti non établi dans l'État membre du remboursement pouvait raisonnablement supposer que, en raison de la conception du portail électronique dans l'État de résidence et du formulaire de l'État membre de remboursement, il suffit, pour qu'une demande soit correcte, et, en tout état de cause, pour qu'elle soit formellement complète et présentée dans les délais, d'indiquer un autre numéro d'identification que le numéro de la facture afin de permettre une affectation de la facture faisant l'objet de la demande ? »

Sur les questions préjudicielles

- 34 Par ses première et deuxième questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 8, paragraphe 2, sous d), et l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9 doivent être interprétés en ce sens que, lorsqu'une demande de remboursement de la TVA ne contient pas de numéro séquentiel de la facture, mais contient un autre numéro permettant d'identifier cette facture et, ainsi, le bien ou le service concerné, l'administration fiscale de l'État membre de remboursement est tenue de considérer cette demande comme étant réputée « introduite », au sens de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, et de procéder à son appréciation.
- 35 À titre liminaire, il convient de rappeler que les articles 170 et 171 de la directive 2006/112 ainsi que les articles 3 et 5 de la directive 2008/9 régissent les conditions de fond du droit au remboursement de TVA [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 76].
- 36 À cet égard, la Cour a déjà précisé que le droit, pour un assujetti établi dans un État membre, d'obtenir le remboursement de la TVA acquittée dans un autre État membre, tel que régi par la directive 2008/9, est le pendant du droit, instauré en faveur de cet assujetti par la directive 2006/112, de déduire la TVA payée en amont dans son propre État membre [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 78 et jurisprudence citée].

- 37 L'article 171, paragraphe 1, de la directive 2006/112 prévoit que « [l]e remboursement de la TVA en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre dans lequel ils effectuent des achats de biens et de services ou des importations de biens grevés de taxe, mais qui sont établis dans un autre État membre, est effectué selon les modalités prévues par la directive 2008/9 ». De son côté, la directive 2008/9 contient plusieurs références à la directive 2006/112 afin de préciser le contenu du droit au remboursement.
- 38 Conformément à l'article 15, paragraphe 1, premier alinéa, deuxième phrase, de la directive 2008/9, une demande de remboursement est réputée introduite uniquement lorsque le requérant a fourni toutes les informations exigées aux articles 8, 9 et 11 de celle-ci.
- 39 À cet égard, il convient de relever que la lecture de l'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 met en évidence que, en employant l'expression « le numéro de la facture », le législateur de l'Union s'est référé à un seul numéro, à l'exclusion de tout autre.
- 40 Dans ce contexte, il convient de relever que, dès lors qu'il existe un lien étroit entre la directive 2006/112 et la directive 2008/9, il ne saurait être attribué un sens différent à une notion importante du système de la TVA selon la circonstance que celle-ci figure dans l'une ou dans l'autre de ces directives.
- 41 Or, parmi les mentions qui, aux fins de la TVA, doivent figurer obligatoirement sur les factures émises, l'article 226, point 2, de la directive 2006/112 prévoit « un numéro séquentiel [...] qui identifie la facture de façon unique ».
- 42 Il en ressort que le numéro de la facture figurant à l'article 8, paragraphe 2, sous d), de la directive 2008/9 renvoie à un numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique.
- 43 Néanmoins, l'absence de mention d'un tel numéro de facture dans la demande de remboursement ne saurait conduire au refus de cette demande dans l'hypothèse où un tel refus violerait le principe de neutralité fiscale ou le principe de proportionnalité.
- 44 En effet, malgré l'importance de l'utilisation d'un numéro séquentiel de facture pour le bon fonctionnement du système de TVA, cette exigence reste une condition formelle qui, dans certaines circonstances, doit céder la priorité à l'application des conditions matérielles du droit au remboursement, en application des principes de neutralité et de proportionnalité (voir, par analogie, arrêt du 21 novembre 2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, points 41 et 42).
- 45 Selon la jurisprudence de la Cour, tout comme le droit à déduction, le droit au remboursement constitue un principe fondamental du système commun de la TVA mis en place par la législation de l'Union, qui vise à soulager entièrement l'entrepreneur du poids de la TVA due ou acquittée dans le cadre de toutes ses activités économiques. Le système commun de la TVA garantit, par conséquent, la neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques, quels que soient les buts ou les résultats de ces activités, à condition que lesdites activités soient, en principe, elles-mêmes soumises à la TVA (arrêt du 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, point 35 et jurisprudence citée).
- 46 Le droit à déduction et, partant, au remboursement fait partie intégrante du mécanisme de la TVA et ne peut, en principe, être limité. Ce droit s'exerce immédiatement pour la totalité des taxes ayant grevé les opérations effectuées en amont [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 79 et jurisprudence citée].

- 47 Le principe fondamental de neutralité de la TVA exige que la déduction ou le remboursement de la TVA en amont soit accordé si les exigences de fond sont satisfaites, même si certaines exigences formelles ont été omises par les assujettis [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 80 et jurisprudence citée].
- 48 Il peut, cependant, en aller autrement si la violation de telles exigences formelles a pour effet d'empêcher d'apporter la preuve certaine que les exigences de fond ont été satisfaites [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 81 et jurisprudence citée].
- 49 Or, il convient de rappeler que l'article 20 de la directive 2008/9 offre à l'État membre du remboursement, lorsque celui-ci estime ne pas être en possession des informations lui permettant de statuer sur la totalité ou une partie d'une telle demande, la possibilité de solliciter, notamment auprès de l'assujetti ou des autorités compétentes de l'État membre d'établissement, des informations complémentaires, lesquelles doivent être fournies dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande d'informations par le destinataire.
- 50 Cette disposition serait largement privée de son effet utile si l'État membre pouvait immédiatement refuser la demande de remboursement, indépendamment du fait qu'un numéro permettant d'identifier la facture a été inclus dans la demande.
- 51 Dans ce cas, le principe de neutralité et le principe de proportionnalité exigent que l'administration fiscale de l'État membre de remboursement considère la demande comme étant « introduite », au sens de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, et se serve de la faculté offerte à l'article 20, paragraphe 1, de cette directive pour demander des informations complémentaires pouvant inclure la demande de communiquer le numéro séquentiel de la facture [voir, en ce sens, arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 88].
- 52 En revanche, dans l'hypothèse où un État membre, à l'instar de la République fédérale d'Allemagne, ainsi qu'il ressort de l'arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures) (C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 74), a fait usage de la faculté prévue à l'article 10 de la directive 2008/9, de sorte qu'il est demandé au requérant de joindre à sa demande de remboursement une copie de la facture et que cette copie de facture est disponible auprès de l'administration fiscale, celle-ci est tenue de procéder à l'appréciation de cette demande sans exiger d'informations complémentaires visant le numéro séquentiel de cette facture.
- 53 En effet, selon une jurisprudence de la Cour bien établie, lorsque l'administration dispose des données nécessaires pour établir que l'assujetti est redevable de la TVA, elle ne saurait imposer des conditions supplémentaires pouvant avoir pour effet de réduire à néant l'exercice du droit à déduction ou à remboursement de la TVA [arrêt du 18 novembre 2020, Commission/Allemagne (Remboursement de TVA – Factures), C-371/19, non publié, EU:C:2020:936, point 82 et jurisprudence citée].
- 54 Tel serait, notamment, le cas si l'administration disposait déjà de l'original ou d'une copie de la facture concernée, sur le fondement de la directive 2008/9.
- 55 D'une part, en application de l'article 10 de la directive 2008/9, les États membres ont la faculté de demander à tout requérant de joindre à sa demande de remboursement une copie de la facture si la base d'imposition figurant sur la facture est égale ou supérieure à un montant de 1 000 euros ou à sa contre-valeur en monnaie nationale – ce seuil étant fixé à 250 euros ou à sa contre-valeur en monnaie nationale lorsque la facture a trait à du carburant.

- 56 D'autre part, aux termes de l'article 20, paragraphe 1, troisième alinéa, de ladite directive, si l'État membre de remboursement a des raisons de douter de la validité ou de l'exactitude d'une créance particulière, il peut demander l'original ou une copie de la facture justifiant la créance, sans considération des seuils visés audit article 10.
- 57 Excepté les cas dans lesquels l'original ou la copie de la facture est déjà disponible auprès de l'administration fiscale, celle-ci peut demander au requérant de communiquer le numéro séquentiel de cette facture et, si cette demande n'est pas satisfaite dans le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2008/9, elle est en droit de rejeter la demande de remboursement de la TVA.
- 58 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre aux première et deuxième questions posées que l'article 8, paragraphe 2, sous d), et l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9 doivent être interprétés en ce sens que, lorsqu'une demande de remboursement de la TVA ne contient pas de numéro séquentiel de la facture, mais contient un autre numéro permettant d'identifier cette facture et, ainsi, le bien ou le service concerné, l'administration fiscale de l'État membre de remboursement est tenue de considérer cette demande comme étant réputée « introduite », au sens de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, et de procéder à son appréciation. Dans le cadre de cette appréciation, et excepté le cas où cette administration dispose déjà de l'original de la facture ou d'une copie de celle-ci, elle peut demander au requérant de communiquer un numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique et, si cette demande n'est pas satisfaite dans le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de cette directive, elle est en droit de rejeter la demande de remboursement.
- 59 Il n'y a pas lieu d'examiner, dans ce contexte, les éléments mentionnés par la juridiction de renvoi dans sa troisième question.

Sur les dépens

- 60 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 (dixième chambre) dit pour droit :

L'article 8, paragraphe 2, sous d), et l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9/CE du Conseil, du 12 février 2008, définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre de remboursement, mais dans un autre État membre, telle que modifiée par la directive 2010/66/UE du Conseil, du 14 octobre 2010, doivent être interprétés en ce sens que, lorsqu'une demande de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée ne contient pas de numéro séquentiel de la facture, mais contient un autre numéro permettant d'identifier cette facture et, ainsi, le bien ou le service concerné, l'administration fiscale de l'État membre de remboursement est tenue de considérer cette demande comme étant réputée « introduite », au sens de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, telle que modifiée par la directive 2010/66, et de procéder à son appréciation. Dans le cadre de cette appréciation, et excepté le cas où cette administration dispose déjà de l'original de la facture ou d'une copie de celle-ci, elle peut demander au requérant de communiquer un numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique et, si cette demande n'est pas satisfaite dans le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de cette directive, telle que modifiée par la directive 2010/66, elle est en droit de rejeter la demande de remboursement.

Signatures