



Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (troisième chambre)

2 mai 2019*

« Renvoi préjudiciel – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Remboursement de la TVA – Directive 2008/9/CE – Article 20 – Demande d’informations complémentaires formulée par l’État membre du remboursement – Informations devant être fournies dans un délai d’un mois à compter de la réception de la demande par le destinataire – Nature juridique de ce délai et conséquences du non-respect de celui-ci »

Dans l’affaire C-133/18,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l’article 267 TFUE, introduite par le tribunal administratif de Montreuil (France), par décision du 14 février 2018, parvenue à la Cour le 20 février 2018, dans la procédure

Sea Chefs Cruise Services GmbH

contre

Ministre de l’Action et des Comptes publics,

LA COUR (troisième chambre),

composée de M^{me} A. Prechal, présidente de chambre, MM. F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (rapporteur) et M^{me} L. S. Rossi, juges,

avocat général : M. G. Hogan,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

- pour Sea Chefs Cruise Services GmbH, par M^e D. Martin-Picod, avocate,
- pour le gouvernement français, par M^{mes} A. Alidière et E. de Moustier ainsi que par M. D. Colas, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement espagnol, par M. S. Jiménez García, en qualité d’agent,
- pour la Commission européenne, par M^{mes} N. Gossement et J. Jokubauskaitė, en qualité d’agents,

ayant entendu l’avocat général en ses conclusions à l’audience du 17 janvier 2019,

* Langue de procédure : le français.

rend le présent

Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 20, paragraphe 2, 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).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Sea Chefs Cruise Services GmbH (ci-après « Sea Chefs »), société établie en Allemagne, au ministre de l'Action et des Comptes publics (France) au sujet de la décision de ce dernier de rejeter la demande de Sea Chefs tendant au remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) acquittée par cette société au titre de l'année 2014.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

La directive 2008/9

- 3 Le considérant 2 de la directive 2008/9 est libellé comme suit :

« Les modalités définies dans [la huitième directive 79/1072/CEE du Conseil, du 6 décembre 1979, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis à l'intérieur du pays (JO 1979, L 331, p. 11),] devraient être modifiées en ce qui concerne les délais dans lesquels les décisions relatives aux demandes de remboursement sont obligatoirement notifiées aux entreprises. Il convient, par la même occasion, de prévoir que celles-ci sont également tenues de communiquer leurs réponses dans des délais déterminés. En outre, il conviendrait de simplifier et de moderniser la procédure correspondante en autorisant le recours aux technologies modernes. »
- 4 Aux termes du considérant 3 de la directive 2008/9 :

« La nouvelle procédure devrait affermir la position des entreprises, étant donné que les États membres sont redevables d'intérêts si le remboursement est effectué avec retard, et le droit de recours des entreprises est renforcé. »
- 5 L'article 1^{er} de cette directive dispose :

« La présente directive définit les modalités du remboursement de la [TVA], prévu à l'article 170 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),] en faveur des assujettis non établis dans l'État membre du remboursement [...] »
- 6 L'article 2 de la directive 2008/9 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. »
- 7 L’article 3 de cette directive prévoit :
- « La présente directive est applicable à tout assujetti non établi dans l’État membre du remboursement qui remplit les conditions suivantes :
- [...] »
- 8 L’article 5 de ladite directive dispose :
- « 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/CE ;
- [...] »
- 9 L’article 7 de la directive 2008/9 prévoit :
- « 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 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. »
- 10 L’article 8 de cette directive dispose :
- « 1. La demande de remboursement comporte les informations suivantes :
- a) le nom et l’adresse complète du requérant ;
- b) une adresse de contact par voie électronique ;
- c) une description des activités professionnelles du requérant pour lesquelles les biens ou les services sont acquis ;
- d) la période du remboursement couverte par la demande ;
- e) une déclaration du requérant selon laquelle il n’a effectué au cours de la période du remboursement aucune livraison de biens ni prestation de services réputée avoir eu lieu dans l’État membre du remboursement [...]
- f) le numéro d’identification TVA ou le numéro d’enregistrement fiscal du requérant ;
- g) ses données bancaires, y compris l’IBAN et le BIC.
2. 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/CE ;
- c) sauf en cas d'importation, le préfixe de l'État membre du remboursement, conformément à l'article 215 de la directive 2006/112/CE ;
- 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 [de la directive 2008/9], libellé dans la devise de l'État membre du remboursement ;
- g) le cas échéant, la proportion déductible calculée conformément à l'article 6 [de cette directive] exprimée sous forme de pourcentage ;
- h) la nature des biens et des services acquis ventilée selon les codes visés à l'article 9 [de ladite directive]. »

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

« 1. Dans la demande de remboursement, la nature des biens et services acquis est ventilée selon les codes suivants :

[...]

2. L'État membre du remboursement peut demander au requérant de fournir des informations complémentaires sous forme de codes électroniques pour chaque code énoncé au paragraphe 1, dans la mesure où de telles informations sont nécessaires en raison d'une restriction au droit à déduction en vertu de la directive 2006/112/CE, telle qu'appliquée dans l'État membre du remboursement, ou aux fins de la mise en œuvre d'une dérogation correspondante accordée par l'État membre du remboursement en vertu des articles 395 ou 396 de ladite directive. »

12 L'article 11 de la directive 2008/9 énonce :

« L'État membre du remboursement peut demander au requérant de fournir la description de ses activités professionnelles au moyen des codes déterminés conformément à l'article 34 bis, paragraphe 3, deuxième alinéa, du règlement (CE) n° 1798/2003 du Conseil, du 7 octobre 2003, concernant la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée et abrogeant le règlement (CEE) n° 218/92 (JO 2003, L 264, p. 1)]. »

13 L'article 15 de cette directive est libellé comme suit :

« 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.

[...] »

14 L'article 19 de ladite directive prévoit :

« 1. L'État membre du remboursement notifie dans les meilleurs délais au requérant, par voie électronique, la date à laquelle la demande a été reçue.

2. L'État membre du remboursement notifie au requérant sa décision d'accepter ou de rejeter la demande de remboursement dans un délai de quatre mois à compter de sa réception par l'État membre du remboursement. »

15 L'article 20 de la même directive dispose :

« 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 fournies 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. »

16 L'article 21 de la directive 2008/9 prévoit :

« Lorsque l'État membre du remboursement demande des informations complémentaires, il notifie au requérant sa décision d'accepter ou de rejeter la demande de remboursement dans un délai de deux mois à partir de la date de réception des informations demandées ou, s'il n'a pas reçu de réponse à sa demande, dans un délai de deux mois à partir de l'expiration du délai visé à l'article 20, paragraphe 2. Toutefois, le délai dont il dispose pour décider d'accorder un remboursement total ou partiel à partir de la date de réception de la demande dans l'État membre du remboursement est toujours de six mois minimum.

Lorsque l'État membre du remboursement demande d'autres informations complémentaires, il informe le requérant, dans un délai de huit mois à partir de la réception de la demande de remboursement dans cet État membre, de la manière dont il a statué sur la totalité ou une partie de la demande de remboursement. »

17 L'article 23 de cette directive énonce :

« 1. Lorsque la demande de remboursement est rejetée en totalité ou en partie, les motifs du rejet sont notifiés au requérant par l'État membre du remboursement en même temps que la décision de rejet.

2. Des recours contre une décision de rejet d'une demande de remboursement peuvent être formés par le requérant auprès des autorités compétentes de l'État membre du remboursement, dans les formes et les délais prévus pour les réclamations relatives aux remboursements demandés par des personnes établies dans cet État membre.

Si l'absence de décision concernant la demande de remboursement dans les délais prévus par la présente directive ne vaut ni acceptation ni rejet dans la législation de l'État du remboursement, le requérant doit avoir accès à toute procédure administrative ou judiciaire à laquelle ont accès les assujettis établis dans cet État membre lorsqu'ils se trouvent dans la même situation. En l'absence de telles procédures, l'absence de décision concernant la demande de remboursement dans les délais impartis vaut rejet de la demande. »

18 L'article 26 de ladite directive dispose :

« L'État membre du remboursement est redevable au requérant d'intérêts calculés sur le montant à rembourser au requérant si le remboursement est effectué après la dernière date de paiement en vertu de l'article 22, paragraphe 1.

Le premier alinéa ne s'applique pas lorsque le requérant ne fournit pas à l'État membre du remboursement dans les délais impartis les informations complémentaires ou d'autres informations complémentaires qui ont été exigées. [...] »

La directive 2006/112/CE

19 La directive 2006/112, 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 TVA »), prévoit, à son article 9, paragraphe 1, deuxième alinéa :

« Est considérée comme "activité économique" toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est en particulier considérée comme activité économique, l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence. »

20 L'article 167 de la directive TVA énonce :

« Le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible. »

21 L'article 169 de cette directive dispose :

« Outre la déduction visée à l'article 168, l'assujetti a le droit de déduire la TVA y visée dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins des opérations suivantes :

- a) ses opérations relevant des activités visées à l'article 9, paragraphe 1, deuxième alinéa, effectuées en dehors de l'État membre dans lequel cette taxe est due ou acquittée, qui ouvriraient droit à déduction si ces opérations étaient effectuées dans cet État membre ;
- b) ses opérations exonérées conformément aux articles 138, 142 et 144, aux articles 146 à 149, aux articles 151, 152, 153 et 156, à l'article 157, paragraphe 1, point b), aux articles 158 à 161 et à l'article 164 ;
- c) ses opérations exonérées conformément à l'article 135, paragraphe 1, points a) à f), lorsque le preneur est établi en dehors de la Communauté ou lorsque ces opérations sont directement liées à des biens qui sont destinés à être exportés en dehors de la Communauté. »

22 Aux termes de l'article 170 de ladite directive :

« Tout assujetti qui, au sens de l'article 1^{er} de la [treizième] directive 86/560/CEE [du Conseil, du 17 novembre 1986, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis sur le territoire de la Communauté (JO 1986, L 326, p. 40)], de l'article 2, point 1), et de l'article 3 de la directive 2008/9/CE et de l'article 171 de la présente directive, 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. »

23 L'article 171, paragraphe 1, de la même directive énonce :

« 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. »

Le droit français

24 L'article 242-0 W de l'annexe II du code général des impôts, par lequel l'article 20 de la directive 2008/9 a été transposé dans le droit français, prévoit :

« I. – Le service des impôts peut demander par voie électronique dans le délai mentionné au II de l'article 242-0 V des informations complémentaires, notamment auprès du requérant ou des autorités compétentes de l'État membre de l'Union européenne dans lequel il est établi, lorsqu'il estime ne pas être en possession de toutes les informations nécessaires pour statuer sur la totalité ou une partie de la demande de remboursement introduite par le requérant. Lorsque ces informations complémentaires sont demandées à une autre personne que le requérant ou que les autorités compétentes d'un État membre, la demande doit être transmise par voie électronique si le destinataire de la demande est équipé en conséquence.

S'il le juge utile, le service des impôts peut demander de nouvelles informations complémentaires.

Dans le cadre de ces demandes, le service des impôts pourra solliciter du requérant la communication de l'original d'une facture ou d'un document d'importation lorsqu'il a des raisons de douter de la validité ou de l'exactitude d'une créance particulière. La demande peut viser toutes les opérations sans considération de leur montant.

II. – Les informations complémentaires exigées conformément aux dispositions du I doivent être fournies dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande d'informations par le destinataire. »

Le litige au principal et la question préjudicielle

- 25 Le 17 septembre 2015, Sea Chefs, société établie en Allemagne, a présenté une demande de remboursement du crédit de TVA dont elle disposait au titre de la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2014, via le portail électronique mis à sa disposition dans son État membre d'établissement.
- 26 Le 14 décembre 2015, l'administration fiscale française (ci-après l'« administration fiscale ») a adressé, par courriel, une demande d'informations complémentaires à Sea Chefs. En l'absence de réponse de cette société dans le délai imparti d'un mois, cette administration a rejeté, le 29 janvier 2016, la demande de remboursement présentée par ladite société.
- 27 Sea Chefs a formé un recours contre cette décision de rejet devant le tribunal administratif de Montreuil (France). À l'appui de son recours, cette société a produit, devant cette juridiction, les documents et les informations réclamés par l'administration fiscale dans sa demande d'informations complémentaires.
- 28 L'administration fiscale considère que ce recours doit être déclaré irrecevable au motif que la méconnaissance du délai de réponse imparti d'un mois a entraîné la forclusion de la demande de remboursement, ce qui rendrait impossible une régularisation par la production directement devant le juge national d'informations complémentaires propres à établir l'existence du droit au remboursement de la TVA.
- 29 Sea Chefs soutient que l'impossibilité de régulariser sa situation dans le cadre du recours prévu à l'article 23 de la directive 2008/9 est contraire au principe de neutralité de la TVA ainsi qu'au principe de proportionnalité.
- 30 La juridiction de renvoi indique que la directive 2008/9 ne précise ni les conséquences, sur le droit au remboursement de la TVA, d'une méconnaissance du délai de réponse visé à l'article 20, paragraphe 2, de cette directive ni si l'assujetti dispose de la possibilité de régulariser sa demande en produisant devant le juge national les éléments propres à établir l'existence de son droit à remboursement.
- 31 C'est dans ces conditions que le tribunal administratif de Montreuil a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« [L]es dispositions [de l'article 20, paragraphe 2,] de la [directive 2008/9] doivent-elles être interprétées en ce sens qu'elles créent une règle de forclusion qui implique qu'un assujetti d'un État membre qui demande le remboursement de [la TVA] à un État membre dans lequel il n'est pas établi ne peut régulariser sa demande de remboursement devant le juge de l'impôt s'il a méconnu le délai de réponse à une demande d'informations formulée par l'administration conformément aux dispositions [de l'article 20, paragraphe 1, de cette directive] ou, au contraire, en ce sens que cet assujetti peut, dans le cadre du droit au recours prévu à l'article 23 de la [dite] directive et au regard des principes de neutralité et de proportionnalité de la [TVA], régulariser sa demande devant le juge de l'impôt ? »

Sur la question préjudicielle

- 32 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2008/9 doit être interprété en ce sens que le délai d'un mois prévu à cette disposition pour fournir à l'État membre du remboursement les informations complémentaires demandées par cet État membre est un délai de forclusion qui implique, en cas de dépassement de ce délai ou d'absence de réponse, que l'assujetti perde la possibilité de régulariser sa demande de remboursement par la production, directement devant le juge national, d'informations complémentaires propres à établir l'existence de son droit au remboursement de la TVA.

- 33 Il y a lieu, d'une part, de rappeler que, conformément à l'article 170, sous a), de la directive TVA, lu en combinaison avec l'article 169 de cette directive ainsi qu'avec les articles 3 et 5 de la directive 2008/9, 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 soit pour ses opérations relevant des activités visées à l'article 9, paragraphe 1, deuxième alinéa, de la première de ces directives, effectuées en dehors de l'État membre dans lequel cette taxe est due ou acquittée et qui ouvriraient droit à déduction si elles étaient réalisées dans cet État membre, soit pour les opérations exonérées mentionnées audit article 169, sous b) et c). D'autre part, l'article 171 de la directive TVA renvoie à la directive 2008/9 en ce qui concerne les modalités d'exercice de ce droit.
- 34 S'agissant du droit au remboursement, 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 TVA, de déduire la TVA payée en amont dans son propre État membre (arrêt du 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, point 36 et jurisprudence citée).
- 35 En outre, la Cour a précisé que, 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 (voir, en ce sens, arrêt du 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, points 37 et 38 ainsi que jurisprudence citée).
- 36 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 (voir, en ce sens, arrêt du 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, point 39 et jurisprudence citée).
- 37 En ce qui concerne les modalités d'exercice du droit au remboursement de la TVA, il importe de relever, d'une part, que l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9 énonce une série d'obligations que l'assujetti relevant du champ d'application de cette directive doit remplir afin de bénéficier d'un remboursement, à savoir celle d'introduire auprès de son État membre d'établissement sa demande de remboursement « au plus tard » dans le délai prévu à cette disposition ainsi que celle de fournir toutes les informations exigées aux articles 8, 9 et 11 de cette directive. D'autre part, l'article 20 de ladite directive 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.
- 38 S'agissant de cette dernière disposition, il y a lieu de constater que le libellé de celle-ci, en tant que tel, ne permet pas de trancher le point de savoir si le délai qui y est visé constitue ou non un délai de forclusion. Toutefois, le caractère non contraignant de ce délai peut être inféré du contexte dans lequel ladite disposition s'inscrit dans la directive 2008/9.
- 39 En effet, en ce qui concerne le délai d'introduction d'une demande de remboursement, prévu à l'article 7 de la huitième directive 79/1072 dans lequel figurait déjà l'expression « au plus tard », reprise à l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, la Cour a considéré que cette expression est une précision qui indique très clairement qu'une demande de remboursement ne peut plus être

valablement introduite après l'expiration du délai fixé à cette fin et que, par conséquent, un tel délai est un délai de forclusion, dont le non-respect entraîne la déchéance du droit au remboursement de la TVA (voir, en ce sens, arrêt du 21 juin 2012, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, points 26 et 33).

- 40 Or, en premier lieu, à la différence de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 2008/9, l'article 20, paragraphe 2, de cette directive ne reprend pas l'expression « au plus tard ».
- 41 Ainsi que l'a relevé M. l'avocat général au point 36 de ses conclusions, l'absence d'une telle expression tend à indiquer, dans le contexte de la directive 2008/9, que le législateur de l'Union n'a pas entendu introduire un délai de forclusion à l'article 20, paragraphe 2, de cette directive.
- 42 En second lieu, alors que la demande de remboursement de la TVA, prévue à l'article 15 de ladite directive, doit être introduite par l'assujetti, les informations complémentaires réclamées au titre de l'article 20 de la même directive peuvent être sollicitées auprès d'une personne autre que l'assujetti ou auprès des autorités de l'État membre d'établissement de l'assujetti. Dans ce cas, l'absence de réponse ou une réponse hors délai de la part de cette autre personne ou de ces autorités aboutiraient, malgré l'impossibilité pour l'assujetti d'influencer d'une quelconque manière l'envoi d'une réponse, à la perte du droit de cet assujetti au remboursement de la TVA, en méconnaissance des principes fondamentaux régissant le système commun de la TVA, rappelés aux points 34 à 36 du présent arrêt.
- 43 Par ailleurs, il peut également être déduit des articles 21 et 26 de cette directive que le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de celle-ci n'est pas un délai de forclusion.
- 44 En effet, s'agissant, en premier lieu, de l'article 21 de la directive 2008/9, il ressort du libellé de celui-ci que, dans le cas où l'État membre du remboursement n'a pas reçu les informations complémentaires demandées, le délai dans lequel cet État membre est tenu de notifier sa décision d'accepter ou de rejeter la demande de remboursement commence à courir à partir de l'expiration du délai visé à l'article 20, paragraphe 2, de cette directive. Ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 40 de ses conclusions, cet article 21 n'exclut pas que, même en l'absence de communication des informations complémentaires demandées, une demande de remboursement puisse être acceptée.
- 45 En ce qui concerne, en second lieu, l'article 26 de la directive 2008/9, qui, lu à la lumière du considérant 3 de celle-ci, tend à affermir la position de l'assujetti, notamment en lui accordant des intérêts de retard lorsque le remboursement est effectué avec retard, il découle du deuxième alinéa de cet article que, dans le cas où le remboursement est effectué avec un retard dû au fait que l'assujetti n'a pas fourni à l'État membre du remboursement, dans les délais impartis, les informations complémentaires demandées, cet État membre n'est pas redevable d'intérêts de retard à un tel assujetti. Dans l'hypothèse où le délai d'un mois visé à l'article 20, paragraphe 2, de ladite directive constituerait un délai de forclusion, une réponse tardive à une demande d'informations complémentaires aboutirait nécessairement au rejet de la demande de remboursement et non pas à un remboursement effectué avec retard, mais sans le bénéfice d'intérêts de retard. Il s'ensuit qu'une interprétation de cet article 20, paragraphe 2, consistant à considérer ledit délai comme un délai de forclusion reviendrait à vider l'article 26, deuxième alinéa, de la même directive de sa substance.
- 46 Partant, il apparaît que le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2008/9 pour fournir à l'État membre du remboursement les informations complémentaires demandées par cet État membre ne constitue pas un délai de forclusion.
- 47 Par ailleurs, s'il résulte de la jurisprudence de la Cour relative aux délais de forclusion en matière de TVA qu'un délai de forclusion dont l'échéance a pour conséquence de sanctionner l'assujetti insuffisamment diligent, qui a omis de réclamer la déduction de la TVA en amont dans les délais prescrits, en lui faisant perdre son droit à déduction est, sous réserve du respect des principes d'équivalence et d'effectivité, compatible avec la directive TVA (voir, en ce sens, arrêt du 21 mars

2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, point 47 et jurisprudence citée), l'article 20 de la directive 2008/9 est applicable lorsqu'une demande de remboursement a déjà été introduite dans le délai prescrit à l'article 15 de cette dernière directive.

- 48 Dans ces conditions, dès lors que le délai d'un mois prévu à l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2008/9 pour fournir à l'État membre du remboursement les informations complémentaires demandées par cet État membre n'est pas un délai de forclusion, lorsque la demande de remboursement est rejetée en totalité ou en partie, nonobstant l'absence de communication des informations complémentaires réclamées, des recours contre une telle décision peuvent, conformément à l'article 23, paragraphe 2, premier alinéa, de cette directive, être formés par l'assujetti auprès des autorités compétentes de l'État membre du remboursement, dans les formes et les délais prévus pour les réclamations relatives aux remboursements demandés par des personnes établies dans cet État membre. Il s'ensuit que la méconnaissance du délai prévu à l'article 20, paragraphe 2, de ladite directive n'implique pas que l'assujetti perde la possibilité de régulariser sa demande de remboursement par la production, directement devant le juge national, d'informations complémentaires propres à établir l'existence de son droit au remboursement de la TVA.
- 49 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2008/9 doit être interprété en ce sens que le délai d'un mois prévu à cette disposition pour fournir à l'État membre du remboursement les informations complémentaires demandées par cet État membre n'est pas un délai de forclusion qui implique, en cas de dépassement de ce délai ou d'absence de réponse, que l'assujetti perde la possibilité de régulariser sa demande de remboursement par la production, directement devant le juge national, d'informations complémentaires propres à établir l'existence de son droit au remboursement de la TVA.

Sur les dépens

- 50 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 (troisième chambre) dit pour droit :

L'article 20, paragraphe 2, 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, doit être interprété en ce sens que le délai d'un mois prévu à cette disposition pour fournir à l'État membre du remboursement les informations complémentaires demandées par cet État membre n'est pas un délai de forclusion qui implique, en cas de dépassement de ce délai ou d'absence de réponse, que l'assujetti perde la possibilité de régulariser sa demande de remboursement par la production, directement devant le juge national, d'informations complémentaires propres à établir l'existence de son droit au remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée.

Prechal

Biltgen

Malenovský

Fernlund

Rossi

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 2 mai 2019.

Le greffier
A. Calot Escobar

La présidente de la III^{ème} chambre
A. Prechal