

62018CJ0133

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

2 mai 2019 (*1)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Rambursare a TVA-ului – Directiva 2008/9/CE – Articolul 20 – Cerere de informații suplimentare formulată de statul membru de rambursare – Informații care trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care cererea ajunge la persoana către care îi este adresată – Natura juridică a termenului și consecințele nerespectării acestuia”

În cauza C-133/18,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de tribunal administrativ de Montreuil (Tribunalul Administrativ din Montreuil, Franța), prin decizia din 14 februarie 2018, primită de Curte la 20 februarie 2018, în procedura

Sea Chefs Cruise Services GmbH

împotriva

Ministre de l’Action et des Comptes publics,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din doamna A. Prechal, președintă de cameră, domnii F. Biltgen, J. Malenovský și C. G. Fernlund (raportor) și doamna L. S. Rossi, judecători,

avocat general: domnul G. Hogan,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

—

pentru Sea Chefs Cruise Services GmbH, de D. Martin-Picod, avocate;

—

pentru guvernul francez, de A. Alidière, de E. de Moustier și de D. Colas, în calitate de agenți;

—

pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;

—

pentru Comisia Europeană, de N. Gossement și J. de Jokubauskaitis, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 17 ianuarie 2019,

prezentă

Hotărâre

1

Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (JO 2008, L 44, p. 23).

2

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Sea Chefs Cruise Services GmbH (denumită în continuare „Sea Chefs”), societate stabilită în Germania, pe de o parte, și ministre de l’Action et des Comptes publics (Ministerul pentru sectorul public și conturile publice, Franța), pe de altă parte, în legătură cu decizia acestuia din urmă de a respinge cererea Sea Chefs de rambursare a taxei pe valoarea adăugată (TVA) achitată de societatea respectivă pentru anul 2014.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 2008/9

3

Considerentul (2) al Directivei 2008/9 are următorul cuprins:

„Procedurile stabilite în [A opta directivă 79/1072/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul țării (JO 1979, L 331, p. 11, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 34)] ar trebui modificate în ceea ce privește termenele de notificare a întreprinderilor cu privire la deciziile referitoare la cererile de rambursare depuse. De asemenea, ar trebui prevăzută și obligația întreprinderilor de a oferi răspunsuri în anumite termene. În plus, procedura ar trebui simplificată și modernizată, dând posibilitatea utilizării mijloacelor tehnologice moderne.”

4

Potrivit considerentului (3) al Directivei 2008/9:

„Noua procedură ar trebui să consolideze poziția întreprinderilor, deoarece statele membre au obligația de a plăti o dobândă în cazul în care rambursarea are loc cu întârziere, iar dreptul întreprinderilor la contestație va fi consolidat.”

5

Articolul 1 din această directivă prevede următoarele:

„Prezenta directivă stabilește normele detaliate privind rambursarea [TVA], prevăzută la articolul

170 din Directiva 2006/112/CE [a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7),] persoanelor impozabile nestabilite în statul membru de rambursare [...]"

6

Articolul 2 din Directiva 2008/9 prevede următoarele:

„În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

[...]

5.

«solicitant» înseamnă persoana impozabilă nestabilită în statul membru de rambursare care depune cererea de rambursare.”

7

Articolul 3 din această directivă prevede următoarele:

„Prezenta directivă se aplică oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare care îndeplinește următoarele condiții:

[...]”

8

Articolul 5 din directiva menționată prevede următoarele:

„Fiecare stat membru rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare TVA încasată pentru bunurile sau serviciile care i-au fost livrate/prestate de alte persoane impozabile din statul membru respectiv sau pentru importul de bunuri în statul membru respectiv, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

(a)

operațiunile prevăzute la articolul 169 literele (a) și (b) din Directiva 2006/112/CE;

[...]”

9

Articolul 7 din Directiva 2008/9 prevede următoarele:

„Pentru a obține o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare adresează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru și o înaintează statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.”

10

Articolul 8 din această directivă prevede următoarele:

„(1) Cererea de rambursare conține următoarele informații:

(a)

numele și adresa completă ale solicitantului;

(b)

o adresă de contact pe cale electronică;

(c)

o descriere a activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;

(d)

perioada de rambursare acoperită de cerere;

(e)

o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul statului membru de rambursare pe parcursul perioadei de rambursare [...]

(f)

numărul de identificare TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;

(g)

datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.

(2) În afară de informațiile menționate la alineatul (1), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare stat membru de rambursare și pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:

(a)

numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;

(b)

cu excepția importurilor, numărul de identificare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al furnizorului sau prestatorului, astfel cum au fost alocate de statul membru de rambursare în conformitate cu dispozițiile articolelor 239 și 240 din Directiva 2006/112/CE;

(c)

cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu articolul 215 din Directiva 2006/112/CE;

(d)

data și numărul facturii sau documentului de import;

(e)

baza impozabilă și quantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;

(f)

quantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu articolul 5 și cu articolul 6 alineatul (2) [din Directiva 2008/9] și exprimat în moneda statului membru de rambursare;

(g)

după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu articolul 6 [din această directivă] și exprimată ca procent;

(h)

natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la articolul 9 [din directiva menționată].”

11

Articolul 9 din Directiva 2008/9 prevede următoarele:

„(1) În cererea de rambursare, natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

[...]

(2) Statul membru de rambursare poate cere solicitantului să furnizeze, pe cale electronică, informații suplimentare codificate cu privire la fiecare cod prevăzut la alineatul (1), în măsura în care aceste informații sunt necesare ca urmare a unor posibile restricții asupra dreptului de deducere în temeiul Directivei 2006/112/CE, astfel cum sunt aplicabile în statul membru de rambursare, sau în vederea punerii în aplicare a unei măsuri de derogare acordate statului membru de rambursare în temeiul articolelor 395 sau 396 din respectiva directivă.”

12

Articolul 11 din Directiva 2008/9 prevede următoarele:

„Statul membru de rambursare poate cere solicitantului să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri stabilit în conformitate cu articolul 34a alineatul (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1798/2003 al Consiliului [din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92 (JO 2003, L 264, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 85)].”

13

Articolul 15 din această directivă are următorul cuprins:

„(1) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile

cerute în temeiul articolelor 8, 9 și 11.

[...]"

14

Articolul 19 din directiva menționată prevede următoarele:

„(1) Statul membru de rambursare îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea.

(2) Statul membru de rambursare îi comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de patru luni de la data primirii cererii de către statul membru respectiv.”

15

Articolul 20 din aceeași directivă prevede următoarele:

„(1) În cazul în care statul membru de rambursare consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de patru luni prevăzute la articolul 19 alineatul (2). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace.

Dacă este necesar, statul membru de rambursare poate solicita alte informații suplimentare.

Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care statul membru de rambursare are îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau exactitatea unei anumite cereri. În acel caz, plafoanele menționate la articolul 10 nu se aplică.

(2) Statului membru de rambursare i se furnizează informațiile solicitate în temeiul alineatului (1) în termen de o lună de la data la care cererea este primită de persoana către care este adresată.”

16

Articolul 21 din Directiva 2008/9 prevede următoarele:

„În cazul în care statul membru de rambursare cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la articolul 20 alineatul (2). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de minimum șase luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare.

În cazul în care statul membru de rambursare cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de opt luni de la data primirii cererii de către respectivul stat membru.”

Articolul 23 din această directivă prevede următoarele:

„(1) În cazul în care cererea de rambursare este respinsă, integral sau parțial, motivele respingerii sunt comunicate solicitantului, împreună cu decizia, de către statul membru de rambursare.

(2) Contestații împotriva deciziilor de respingere a unor cereri de rambursare pot fi depuse de către solicitant la autoritățile competente ale statului membru de rambursare, în forma și în termenele prevăzute pentru contestațiile introduse de către persoane stabilite în statul membru respectiv cu privire la cererile de rambursare.

În cazul în care absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenele stabilite de prezenta directivă nu este considerată, conform legislației statului membru de rambursare, ca fiind echivalentă unei aprobări sau unui refuz, solicitantul poate recurge la orice proceduri administrative sau judiciare disponibile în situația respectivă persoanelor impozabile stabilite în statul membru respectiv. În cazul în care nu sunt prevăzute astfel de proceduri, neluarea unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul stabilit este considerată ca fiind echivalentă respingerii cererii.”

Articolul 26 din directiva menționată prevede următoarele:

„Statul membru de rambursare plătește o dobândă solicitantului pentru suma pe care urmează să o ramburseze în cazul în care suma respectivă este rambursată după ultima dată prevăzută pentru plată în temeiul articolului 22 alineatul (1).

În cazul în care solicitantul nu transmite statului membru de rambursare, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare sau alte informații solicitate, primul paragraf nu se aplică. [...]”

Directiva 2006/112/CE

Directiva 2006/112, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (denumită în continuare „Directiva TVA”), prevede la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf următoarele:

„Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

Articolul 167 din Directiva TVA prevede următoarele:

„Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.”

Articolul 169 din această directivă prevede următoarele:

„Pe lângă deducerea prevăzută la articolul 168, persoana impozabilă are dreptul să deducă TVA prevăzută la articolul respectiv în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul următoarelor operațiuni:

(a)

operațiuni legate de activitățile prevăzute la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf, efectuate în afara statului membru în care taxa este datorată sau achitată, pentru care TVA este deductibilă în cazul în care operațiunile sunt efectuate în statul membru respectiv;

(b)

operațiuni scutite în temeiul articolelor 138, 142 sau 144, articolelor 146-149, articolelor 151, 152, 153 sau 156, articolului 157 alineatul (1) litera (b), articolelor 158-161 sau articolului 164;

(c)

operațiuni scutite în temeiul articolului 135 alineatul (1) literele (a)-(f), atunci când clientul este stabilit în afara Comunității sau atunci când operațiunile respective sunt în legătură directă cu bunuri care urmează a fi exportate din Comunitate.”

22

Potrivit articolului 170 din directiva menționată:

„Toate persoanele impozabile care, în sensul articolului 1 din [A treisprezecea] directivă 86/560/CEE [a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității (JO 1986, L 326, p. 40, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 81], al articolului 2 punctul 1 și al articolului 3 din Directiva 2008/9/CE și al articolului 171 din prezenta directivă, nu sunt stabilite în statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA au dreptul de a obține o rambursare a TVA în cauză, în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în următoarele scopuri:

(a)

operațiunile prevăzute la articolul 169;

(b)

operațiunile pentru care taxa este datorată doar de către client în conformitate cu articolele 194-197 sau cu articolul 199.”

23

Articolul 171 alineatul (1) din aceeași directivă prevede următoarele:

„TVA este rambursată persoanelor impozabile care sunt stabilite într-un alt stat membru decât statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA, în conformitate cu normele detaliate stabilite în Directiva 2008/9/CE.”

Articolul 242-0 W din anexa II la code général des impôts (Codul fiscal general), prin care a fost transpus în dreptul francez articolul 20 din Directiva 2008/9, prevede următoarele:

„I. – Serviciul de impozite poate solicita electronic în termenul prevăzut la articolul 242-0 V alineatul II informații suplimentare, în special de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru al Uniunii Europene în care este stabilit, în cazul în care consideră că nu deține toate informațiile necesare pentru a se pronunța în tot sau în parte asupra cererii de rambursare introduse de solicitant. În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace.

Dacă consideră util, serviciul de impozite poate solicita informații suplimentare.

În contextul unor asemenea cereri, serviciul de impozite poate cere solicitantului să furnizeze originalul unei facturi sau al unui document de import în cazul în care are motive să se îndoiască de valabilitatea sau acuratețea unei anumite creanțe. Cererea poate viza orice operațiune, indiferent de sumă.

II. – Informațiile suplimentare solicitate în conformitate cu dispozițiile alineatului I trebuie furnizate în termen de o lună de la data primirii cererii de informații de către destinatar.”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

La 17 septembrie 2015, Sea Chefs, societate stabilită în Germania, a prezentat o cerere de rambursare a creditului de TVA de care dispunea pentru perioada cuprinsă între 1 ianuarie și 31 decembrie 2014, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru de stabilire.

La 14 decembrie 2015, administrația fiscală franceză (denumită în continuare „administrația fiscală”) a adresat Sea Chefs prin e-mail o cerere de informații suplimentare. În lipsa unui răspuns din partea acestei societăți în termenul stabilit de o lună, administrația menționată a respins, la 29 ianuarie 2016, cererea de rambursare prezentată de societatea respectivă.

Sea Chefs a formulat o acțiune împotriva acestei decizii la tribunal administrativ de Montreuil (Tribunalul Administrativ din Montreuil, Franța). În susținerea acțiunii sale, această societate a prezentat, în fața respectivei instanțe, documentele și informațiile solicitate de administrația fiscală în cererea sa de informații suplimentare.

Administrația fiscală consideră că această acțiune trebuie să fie declarat inadmisibilă pentru motivul că nerespectarea termenului de răspuns stabilit de o lună a condus la decderea din dreptul de a formula cererea de rambursare, ceea ce ar face imposibilă o regularizare prin

prezentarea în mod direct în fața instanței naționale de informaii suplimentare de natură să stabilească existența dreptului la rambursarea TVA-ului.

29

Sea Chefs susține că imposibilitatea de regularizare a situației sale în cadrul acțiunii prevăzute la articolul 23 din Directiva 2008/9 este contrară principiului neutralității TVA-ului, precum și principiului proporționalității.

30

Instanța de trimitere arată că Directiva 2008/9 nu precizează nici consecințele, cu privire la dreptul la rambursarea TVA-ului, ale unei nerespectări a termenului de răspuns prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din această directivă, nici dacă persoana impozabilă dispune de posibilitatea de regularizare a cererii sale, prezentând în fața instanței naționale elementele de natură să stabilească existența dreptului său la rambursare.

31

În aceste condiții, tribunal administrativ de Montreuil (Tribunalul Administrativ din Montreuil) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„[D]ispozițiile [articolului 20 alineatul (2)] din [Directiva 2008/9] trebuie interpretate în sensul că acestea creează o regulă de decizie care implică faptul că o persoană impozabilă într-un stat membru care solicită rambursarea [TVA-ului] într-un stat membru în care aceasta nu este stabilită nu își poate regulariza cererea de rambursare în fața instanței fiscale dacă nu a respectat termenul de răspuns la o cerere de informații formulată de administrație în conformitate cu dispozițiile [articolului 20 alineatul (1) din această directivă] sau, dimpotrivă, în sensul că această persoană impozabilă poate, în cadrul dreptului la o cale de atac prevăzut la articolul 23 din directiva [menționată] și în lumina principiilor neutralității și proporționalității [TVA-ului], să își regularizeze cererea în fața instanței fiscale?”

Cu privire la întrebarea preliminară

32

Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9 trebuie interpretat în sensul că termenul de o lună prevăzut de această dispoziție pentru a furniza statului membru de rambursare informațiile suplimentare solicitate de acest stat membru este un termen de decizie care implică, în cazul depășirii acestui termen sau în lipsa unui răspuns, pierderea de către persoana impozabilă a posibilității de regularizare a cererii sale de rambursare prin prezentarea, direct în fața instanței naționale, de informații suplimentare de natură să stabilească existența dreptului său la rambursarea TVA-ului.

33

Trebuie, pe de o parte, să se amintească faptul că, în conformitate cu articolul 170 litera (a) din Directiva TVA coroborat cu articolul 169 din această directivă, precum și cu articolele 3 și 5 din Directiva 2008/9, toate persoanele impozabile care nu sunt stabilite în statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA-ului au dreptul de a obține o rambursare a respectivei taxe, în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate fie pentru operațiunile corespunzătoare activităților prevăzute la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf din prima dintre aceste directive, efectuate în afara statului membru în care taxa menționată este

datorat? sau achitat? și care ar da dreptul la deducere dacă ar fi realizate în acest stat membru, fie pentru operațiunile exonerate menționate la respectivul articol 169 literele (b) și (c). Pe de altă parte, articolul 171 din Directiva TVA face trimitere la Directiva 2008/9 în ceea ce privește modalitățile de exercitare a acestui drept.

34

Referitor la dreptul la rambursare, Curtea a precizat deja că dreptul unei persoane impozabile stabilite într-un stat membru de a obține restituirea TVA-ului achitat într-un alt stat membru, astfel cum prevede Directiva 2008/9, este corespondentul dreptului, instituit în favoarea sa de Directiva TVA, de a deduce TVA-ul aferent intrărilor plătite în propriul stat membru (Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 36 și jurisprudența citată).

35

În plus, Curtea a precizat că, la fel ca dreptul de deducere, dreptul la rambursare constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii, care urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților sale economice. Sistemul comun al TVA-ului garantează, prin urmare, neutralitatea în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de finalitatea sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctele 37 și 38, precum și jurisprudența citată).

36

Dreptul de deducere și, prin urmare, la rambursare face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 39 și jurisprudența citată).

37

În ceea ce privește modalitățile de exercitare a dreptului la rambursarea TVA-ului, trebuie să se arate, pe de o parte, că articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9 stabilește o serie de obligații pe care persoana impozabilă care intră în domeniul de aplicare al acestei directive trebuie să le îndeplinească pentru a beneficia de o rambursare, și anume, cea de a prezenta statului său membru de stabilire cererea sa de rambursare „cel târziu” în termenul prevăzut de această dispoziție, precum și obligația de a furniza toate informațiile cerute în temeiul articolelor 8, 9 și 11 din această directivă. Pe de altă parte, articolul 20 din directiva menționată oferă statului membru de rambursare, în cazul în care acesta consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, posibilitatea de a solicita, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, informații suplimentare, care trebuie să fie furnizate în termen de o lună de la data la care cererea este primită de persoana către care este adresată.

38

În ceea ce privește această din urmă dispoziție, este necesar să se constate că formularea ei, în sine, nu permite să se stabilească dacă termenul care este prevăzut de această constituie sau nu un termen de decădere. Totuși, caracterul neobligatoriu al respectivului termen poate fi dedus din contextul în care dispoziția menționată se înscrie în Directiva 2008/9.

Astfel, în ceea ce privește termenul de introducere a unei cereri de rambursare prevăzut la articolul 7 din A opta directivă 79/1072 în care figura deja expresia „cel târziu” preluată la articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, Curtea a considerat că această expresie este o precizare care indică foarte clar că o cerere nu poate fi depusă în mod valabil ulterior expirării termenului stabilit în acest scop și că, în consecință, un astfel de termen este un termen de decădere, a cărei nerespectare determină decăderea din dreptul la rambursarea TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 iunie 2012, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, punctele 26 și 33).

Or, în primul rând, spre deosebire de articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, articolul 20 alineatul (2) din această directivă nu reia expresia „cel târziu”.

Astfel cum a arătat domnul avocat general la punctul 36 din concluzii, lipsa unei asemenea expresii pare să indice, în contextul Directivei 2008/9, că legiuitorul Uniunii nu a încercat să stabilească un termen de decădere la articolul 20 alineatul (2) din această directivă.

În al doilea rând, în timp ce respectiva cerere de rambursare a TVA-ului, prevăzută la articolul 15 din directiva menționată, trebuie să fie depusă de persoana impozabilă, informațiile suplimentare solicitate în temeiul articolului 20 din aceeași directivă pot fi solicitate de la o altă sursă decât persoana impozabilă sau de la autoritățile statului membru de stabilire a persoanei impozabile. În acest caz, lipsa unui răspuns sau un răspuns în afara termenului din partea acestei alte persoane sau a acestor autorități ar conduce, în pofida imposibilității pentru persoana impozabilă de a influența în orice mod transmiterea unui răspuns, la pierderea dreptului acestei persoane impozabile la rambursarea TVA-ului, cu încălcarea principiilor fundamentale care guvernează sistemul comun al TVA-ului, amintite la punctele 34-36 din prezenta hotărâre.

Pe de altă parte, se poate deduce de asemenea din articolele 21 și 26 din respectiva directivă că termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din aceasta nu este un termen de decădere.

Astfel, în ceea ce privește, în primul rând, articolul 21 din Directiva 2008/9, reiese din formularea acestuia că, în cazul în care statul membru de rambursare nu a primit informațiile suplimentare cerute, termenul în care acest stat membru este obligat să notifice decizia sa de acceptare sau de respingere a cererii de rambursare începe să curgă de la data expirării termenului prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din această directivă. Astfel cum a arătat domnul avocat general la punctul 40 din concluzii, acest articol 21 nu exclude posibilitatea, chiar în lipsa comunicării informațiilor suplimentare cerute, a acceptării unei cereri de rambursare.

În ceea ce privește, în al doilea rând, articolul 26 din Directiva 2008/9, care, în lumina considerentului (3) al acesteia, urmărește să consolideze poziția persoanei impozabile, în special prin acordarea de dobânzi de întârziere atunci când rambursarea se face cu întârziere, rezultă din

al doilea paragraf al acestui articol c?, în cazul în care rambursarea se efectuează cu o întârziere cauzată de faptul c? persoana impozabilă nu a furnizat statului membru de rambursare, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare solicitate, acest stat membru nu este obligat să plătească dobânzi de întârziere unei astfel de persoane impozabile. În ipoteza în care termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din directiva menționată ar constitui un termen de decădere, un răspuns tardiv la o cerere de informații suplimentare ar conduce în mod necesar la respingerea cererii de rambursare, iar nu la o rambursare efectuată cu întârziere, dar fără beneficiul dobânzilor de întârziere. Rezultă c? o interpretare a acestui articol 20 alineatul (2) în sensul considerării termenului menționat drept un termen de decădere ar conduce la golirea de conținut a articolului 26 al doilea paragraf din aceeași directivă.

46

Prin urmare, este clar c? termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9 pentru a furniza statului membru de rambursare informațiile suplimentare cerute de acest stat membru nu constituie un termen de decădere.

47

Pe de altă parte, deși rezultă din jurisprudența Curții referitoare la termenele de decădere în materie de TVA c? un termen de decădere, a cărui expirare are drept consecință sancționarea contribuabilului insuficient de diligent, care a omis să solicite deducerea TVA-ului în amonte în termenul prevăzut, determinându-l să piardă dreptul de deducere a TVA-ului, este, sub rezerva respectării principiilor echivalenței și eficacității, compatibil cu Directiva TVA (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 47 și jurisprudența citată), articolul 20 din Directiva 2008/9 este aplicabil atunci când o cerere de rambursare a fost deja introdusă în termenul prevăzut la articolul 15 din această directivă.

48

În aceste condiții, întrucât termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9 pentru a furniza statului membru de rambursare informațiile suplimentare cerute de acest stat membru nu este un termen de decădere, în cazul în care cererea de rambursare este respinsă în totalitate sau în parte, în pofida lipsei comunicării informațiilor suplimentare cerute, pot fi depuse contestații împotriva unei astfel de decizii, conform articolului 23 alineatul (2) primul paragraf din această directivă, de către persoana impozabilă la autoritățile competente ale statului membru de rambursare, în formele și în termenele prevăzute pentru reclamațiile referitoare la rambursările solicitate de persoanele stabilite în acest stat membru. În consecință, nerespectarea termenului prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din directiva menționată nu conduce la pierderea de către persoana impozabilă a posibilității de regularizare a cererii sale de rambursare prin prezentarea, direct în fața instanței naționale, de informații suplimentare de natură să stabilească existența dreptului său la rambursarea TVA-ului.

49

Având în vedere toate considerațiile precedente, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9 trebuie interpretat în sensul că termenul de o lună prevăzut de această dispoziție pentru a furniza statului membru de rambursare informațiile suplimentare solicitate de acest stat membru nu este un termen de decădere care implică, în cazul depășirii acestui termen sau în lipsa unui răspuns, pierderea de către persoana impozabilă a posibilității de regularizare a cererii sale de rambursare prin prezentarea, direct în fața instanței naționale, de informații suplimentare de natură să stabilească existența dreptului său la rambursarea TVA-ului.

Cu privire la cheltuielile de judecată

50

Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

Articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzut în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare trebuie interpretat în sensul că termenul de o lună prevăzut de această dispoziție pentru a furniza statului membru de rambursare informațiile suplimentare solicitate de acest stat membru nu este un termen de decădere care implică, în cazul depășirii acestui termen sau în lipsa unui răspuns, pierderea de către persoana impozabilă a posibilității de regularizare a cererii sale de rambursare prin prezentarea, direct în fața instanței naționale, de informații suplimentare de natură să stabilească existența dreptului său la rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

Semnături

(*1) Limba de procedură: franceza.