HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

17 decembrie 2020[1]

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Rambursarea TVA-ului – Directiva 2008/9/CE – Articolul 8 alineatul (2) litera (d) – Articolul 15 – Indicarea numărului facturii – Cerere de rambursare”

În cauza C-346/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), prin decizia din 13 februarie 2019, primită de Curte la 2 mai 2019, în procedura

Bundeszentralamt für Steuern

împotriva

Y-GmbH,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul M. Ilešič, președinte de cameră, domnii E. Juhász (raportor) și I. Jarukaitis, judecători,

avocat general: domnul E. Tanchev,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Y-GmbH, de G. Thurmayr, Steuerberater, și S. Ledermüller, Steuerberaterin;

– pentru guvernul german, de J. Möller și S. Eisenberg, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de J. Jokubauskaitė și R. Pethke, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

1 Limba de procedură: germana.

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 8 alineatul (2) litera (d) și a articolului 15 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), astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/66/UE a Consiliului, din 14 octombrie 2010 (JO 2010, L 275, p. 1) (denumită în continuare „Directiva 2008/9”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unei acțiuni între Bundeszentralamt für Steuern (Oficiul Federal Central pentru Impozite, Germania), pe de o parte, și Y-GmbH, pe de altă parte, în legătură cu refuzul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată (TVA) care a fost opus acestei societăți.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 2006/112

3 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), 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 2006/112”), prevede la articolul 170:

„Toate persoanele impozabile care […] nu sunt stabilite în statul membru în care ele cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA au dreptul de a obține o rambursare a TVA[-ului] respectiv în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

(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.”

4 Potrivit articolului 171 alineatul (1) din această directivă:

„TVA[-ul] este rambursat persoanelor impozabile care nu sunt stabilite în statul membru în care ele cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA, dar care sunt stabilite într-un alt stat membru, în conformitate cu normele de punere în aplicare stabilite de Directiva 2008/9/CE.”

5 Articolul 178 litera (a) din directiva menționată prevede că, pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoană impozabilă, în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu dispozițiile titlului XI capitolul 3 secțiunile 3-6 din această directivă.

6 Articolul 226 din Directiva 2006/112, care figurează în secțiunea 4 din capitolul 3 din titlul XI din aceasta, are următorul cuprins:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor speciale prevăzute de prezenta directivă, este necesar să se menționeze doar următoarele detalii în scopuri TVA pe facturile emise în temeiul articolelor 220 și 221:

[…]

(2) un număr secvențial, bazat pe una sau mai multe serii, ce identifică în mod unic factura;

[…]”

Directiva 2008/9

7 Articolul 1 din Directiva 2008/9 prevede:

„Prezenta directivă stabilește normele detaliate privind rambursarea [TVA-ului], prevăzută la articolul 170 din Directiva [2006/112].”

8 Articolul 2 din această directivă prevede:

„În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

[…]

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

9 Articolul 3 din Directiva 2008/9 prevede:

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

(a) pe parcursul perioadei de rambursare nu și-a avut sediul activității sale economice sau un sediu comercial fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită în statul membru de rambursare;

(b) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul statului membru de rambursare, cu excepția următoarelor operațiuni:
   (i) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul articolelor 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 sau 160 din Directiva [2006/112];
   (ii) livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu articolele 194-197 și 199 din Directiva [2006/112].”

10 Potrivit articolului 5 din directiva menționată:

„Fiecare stat membru rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare TVA[-ul] încasat 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];

(b) operațiunile efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu articolele 194-197 și cu articolul 199 din Directiva [2006/112], astfel cum se aplică în statul membru de rambursare.

Fără a aduce atingere articolului 6, în înțelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrărilor este determinat în temeiul Directivei [2006/112], astfel cum se aplică în statul membru de rambursare.”

11 Articolul 7 din aceeași directivă are următorul cuprins:

„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.”

12 Articolul 8 alineatul (2) din Directiva 2008/9 prevede:

„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];

(c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu articolul 215 din Directiva [2006/112];

(d) data și numărul facturii sau documentului de import;

(e) baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;

(f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu articolul 5 și cu articolul 6 alineatul (2) și exprimat în moneda statului membru de rambursare;

(g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu articolul 6 și exprimată ca procent;

(h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la articolul 9.”

13 Articolul 10 din această directivă prevede:

„Fără a aduce atingere solicitărilor de informații în temeiul articolului 20, statul membru de rambursare poate cere solicitantului să trimită pe cale electronică o copie a facturii sau a documentului de import împreună cu cererea de rambursare, în cazul în care cuantumul impozabil de pe o factură sau un document de import este de cel puțin 1 000 EUR sau echivalentul acestuia în monedă națională. În cazul facturilor pentru combustibil, plafonul este de 250 EUR sau echivalentul acestuia în monedă națională.”

14 Articolul 15 din directiva menționată prevede:

„(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.

[…]

(2) Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii.”

15 Potrivit articolului 20 din aceeași directivă:

„(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 căreia îi este adresată.”

Dreptul german

16 Articolul 61 alineatul (1) din Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Regulamentul de aplicare a Legii privind impozitul pe cifra de afaceri), în versiunea aplicabilă anului exercițiului în discuție în litigiul principal, și anume 2012, are următorul cuprins:

„Întreprinzătorul stabilit în restul [Uniunii] transmite Oficiului Federal Central pentru Impozite, prin intermediul portalului electronic creat în statul membru în care este stabilit întreprinzătorul, o cerere de rambursare electronică, în conformitate cu ordonanța privind transferul datelor fiscale, pe suporturile informatice prevăzute de administrație.”

17 Același articol prevede la alineatul (2) că „cererea de rambursare se depune în termen de nouă luni de la sfârșitul anului calendaristic în care a luat naștere această cerere”.

Litigiul principal și întrebările preliminare

18 La 29 octombrie 2012, Y, societate cu sediul în Austria, a prezentat Oficiului Federal Central pentru Impozite o cerere de rambursare a creditului de TVA de care dispunea pentru perioada cuprinsă între luna iulie și luna septembrie 2012, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziția sa în statul membru de stabilire.

19 În formularul de cerere completat de Y, numerele menționate cu titlu de numere de factură constau, pentru fiecare dintre serviciile sau bunurile în cauză, nu într-un număr secvențial al facturii, ci într-un alt număr, care făcea trimitere la factură.

20 Printr-o decizie din 25 ianuarie 2013, Oficiul Federal Central pentru Impozite a respins cererile de rambursare corespunzătoare facturilor menționate la punctul anterior.

21 La 8 februarie 2013, Y a contestat această decizie.

22 Această contestație a fost respinsă de Oficiul Federal Central pentru Impozite prin decizia din 7 ianuarie 2014.

23 Pentru a motiva această respingere, Oficiul Federal Central pentru Impozite a arătat că Y nu prezentase o cerere de rambursare, în conformitate cu cerințele legale, în termenul acordat, și anume înainte de 30 septembrie 2013. În această privință, Oficiul Federal Central pentru Impozite a arătat că, în trei rânduri și înainte de expirarea acestui termen, îl avertizase pe Y că numerele de factură menționate în cererea sa nu erau conforme cu cerințele legale.

24 Sesizat cu contestația respingerii, Finanzgericht Köln (Tribunalul Fiscal din Köln, Germania), prin hotărârea din 14 septembrie 2016, a admis cererea formulată de Y, pentru motivul, pe de o parte, că indicarea în cerere a numărului de referință care figurează pe facturi, alături de numărul secvențial al acestora din urmă, îndeplinea condițiile de formă necesare pentru o cerere de rambursare și, pe de altă parte, că lipsa unui număr de factură nu invalida o cerere de rambursare a TVA-ului, în măsura în care această cerere nu putea fi considerată ca fiind „lipsită de conținut”.

25 Oficiul Federal Central pentru Impozite a sesizat Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), susținând că decizia Finanzgericht Köln (Tribunalul Fiscal din Köln) încălca articolul 8 alineatul (2) din Directiva 2008/9.

26 Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) ridică, mai întâi, problema dacă termenii „numărul facturii” cuprinși în articolul 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 pot fi interpretați în sensul că acoperă numărul de referință al unei facturi care este indicat drept criteriu de clasificare suplimentar, alături de numărul facturii.

27 În această privință, el arată că principiul neutralității TVA-ului impune ca termenii „numărul facturii” care figurează la articolul 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 să fie interpretați în sensul că, în contextul cererii de rambursare, menționarea unui alt criteriu de clasificare clar și mai larg, indicat în această cerere, este suficientă.

28 Același lucru ar fi valabil și în ceea ce privește principiul proporționalității. Astfel, potrivit instanței de trimitere, „articolul 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 […] este respectat de asemenea, precum în speță, atunci când se indică numărul de referință în cerere, întrucât aceasta permite [Oficiului Federal Central pentru Impozite] să afecteze în mod clar factura în cauză în cadrul examinării sale privind cererea de rambursare a TVA-ului”.

29 Cu toate acestea, ea arată că, astfel cum Curtea a statuat deja, dreptul de deducere a TVA-ului este condiționat de respectarea unor cerințe atât de fond, cât și de formă, ceea ce ar implica faptul că, pentru a obține rambursarea, ar trebui să fie semnificativă numai prezența unui număr secvențial, în sensul articolului 226 punctul 2 din Directiva 2006/112. Aceasta adaugă că, totuși, indicarea unui astfel de număr, deși este adecvată pentru atingerea obiectivului unei afectări clare a facturii, nu este necesară.

30 În ipoteza în care s-ar răspunde negativ la această primă întrebare, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) ridică problema dacă o cerere de rambursare este considerată în mod formal completă și prezentată în termen atunci când această cerere se referă la numere de factură atribuite de solicitantul rambursării, iar nu la numere secvențiale.

31 În această privință, el consideră că validitatea unei cereri de rambursare a TVA-ului achitat în amonte nu presupune exactitatea conținutului său, ci exhaustivitatea sa formală. Aceasta ar implica faptul că o cerere de rambursare care se referă la un număr de factură atribuit de solicitant ar fi, desigur, inexactă, dar nu incompletă.

32 Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) ridică, în sfârșit, problema dacă trebuie să se țină seama de faptul că eroarea săvârșită se datorează în parte Oficiului Federal Central pentru Impozite, ale cărui formulare de cerere de rambursare a TVA-ului se referă la titlul general al „numărului de documente justificative”, iar nu la „numărul de factură”.

33 În aceste condiții, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 […], potrivit căruia cererea de rambursare conține, pentru fiecare stat membru de rambursare și pentru fiecare factură, printre altele, numărul facturii, trebuie interpretat în sensul că este suficientă și indicarea numărului de referință al unei facturi care, în calitate de criteriu suplimentar de identificare, în afară de numărul facturii, este menționat într-un document fiscal?

2) În cazul unui răspuns negativ la întrebarea precedentă: o cerere de rambursare în care este indicat, în locul numărului facturii, numărul de referință al unei facturi este considerată ca fiind depusă completă din punct de vedere formal și, în sensul articolului 15 alineatul (1) a doua teză din Directiva 2008/9, în termenul stabilit?

3) Pentru a se răspunde la a doua întrebare, trebuie să se țină seama de faptul că persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare, din perspectiva unui solicitant rezonabil, a putut să prezume, pe baza organizării portalului electronic în statul în care este stabilită și a formularului din statul membru de rambursare, că, pentru a considera că o cerere de rambursare este depusă în mod corespunzător, în orice caz completă din punct de vedere formal, și în termenul stabilit, ar fi suficientă înregistrarea unei alte referințe decât numărul facturii, în scopul de a permite identificarea facturii care face obiectul cererii?”

Cu privire la întrebările preliminare

34 Prin intermediul primei și al celei de a doua întrebări, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 8 alineatul (2) litera (d) și articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9 trebuie interpretate în sensul că, atunci când o cerere de rambursare a TVA-ului nu conține numărul secvențial al facturii, dar conține un alt număr care permite identificarea acestei facturi și, astfel, a bunului sau serviciului respectiv, administrația fiscală a statului membru de rambursare este obligată să considere această cerere ca fiind „depusă”, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, și să procedeze la evaluarea ei.

35 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că articolele 170 și 171 din Directiva 2006/112, precum și articolele 3 și 5 din Directiva 2008/9 reglementează condițiile de fond ale dreptului la rambursarea TVA-ului [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 76].

36 În această privință, 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 2006/112, de a deduce TVA-ul aferent intrărilor plătit în propriul stat membru [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 78 și jurisprudența citată].

37 Articolul 171 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede că „TVA-ul este rambursat persoanelor impozabile care nu sunt stabilite în statul membru în care ele cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA, dar care sunt stabilite într-un alt stat membru, în conformitate cu normele de punere în aplicare stabilite de Directiva 2008/9”. La rândul său, Directiva 2008/9 conține mai multe trimiteri la Directiva 2006/112 pentru a preciza conținutul dreptului la rambursare.

38 Conform articolului 15 alineatul (1) primul paragraf a doua teză din Directiva 2008/9, 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 din aceasta.

39 În această privință, trebuie arătat că lectura articolului 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 evidențiază că, prin utilizarea expresiei „numărul facturii”, legiuitorul Uniunii s-a referit la un singur număr, cu excluderea oricărui alt număr.

40 În acest context, trebuie arătat că, din moment ce există o legătură strânsă între Directiva 2006/112 și Directiva 2008/9, nu se poate atribui un sens diferit unei noțiuni importante din sistemul TVA-ului în funcție de împrejurarea că aceasta figurează în una sau cealaltă dintre aceste directive.

41 Or, printre mențiunile care, în scopuri de TVA, trebuie să figureze în mod obligatoriu pe facturile emise, articolul 226 punctul 2 din Directiva 2006/112 prevede „un număr secvențial […] ce identifică în mod unic factura”.

42 Rezultă că numărul facturii care figurează la articolul 8 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/9 face trimitere la un număr secvențial care identifică în mod unic factura.

43 Cu toate acestea, lipsa menționării unui asemenea număr de factură în cererea de rambursare nu poate conduce la respingerea acestei cereri în ipoteza în care un astfel de refuz ar încălca principiul neutralității fiscale sau principiul proporționalității.

44 Astfel, în pofida importanței utilizării unui număr secvențial de factură pentru buna funcționare a sistemului TVA-ului, această cerință rămâne o condiție formală care, în anumite împrejurări, trebuie să cedeze prioritatea aplicării condițiilor materiale ale dreptului la rambursare, în temeiul principiilor neutralității și proporționalității (a se vedea prin analogie Hotărârea din 21 noiembrie 2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, punctele 41 și 42).

45 Potrivit jurisprudenței Curții, 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 (Hotărârea din 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punctul 35 și jurisprudența citată).

46 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 [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 79 și jurisprudența citată].

47 Principiul fundamental al neutralității TVA-ului impune ca deducerea sau rambursarea TVA-ului aferent intrărilor să fie acordată dacă cerințele de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă au fost omise de persoanele impozabile [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 80 și jurisprudența citată].

48 Situația poate fi diferită dacă efectul încălcării unor astfel de cerințe de formă ar fi să împiedice probarea cu certitudine a faptului că cerințele de fond au fost îndeplinite [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 81 și jurisprudența citată].

49 Or, trebuie amintit că articolul 20 din Directiva 2008/9 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 cere, 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 căreia îi este adresată.

50 Această dispoziție ar fi în mare măsură lipsită de efectul său util dacă statul membru ar putea refuza imediat cererea de rambursare, independent de faptul că un număr care permite identificarea facturii a fost inclus în cerere.

51 În acest caz, principiul neutralității și principiul proporționalității impun ca administrația fiscală a statului membru de rambursare să considere cererea ca fiind „depusă”, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, și să se servească de posibilitatea oferită la articolul 20 alineatul (1) din această directivă pentru a solicita informații suplimentare care pot include cererea de comunicare a numărului secvențial al facturii [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 88].

52 În schimb, în ipoteza în care un stat membru, la fel ca Republica Federală Germania, după cum reiese din Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi) (C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 74), a făcut uz de posibilitatea prevăzută la articolul 10 din Directiva 2008/9, astfel încât i se cere solicitantului să trimită o copie a facturii împreună cu cererea de rambursare, iar această copie a facturii este disponibilă la administrația fiscală, aceasta este obligată să procedeze la evaluarea acestei cereri fără a solicita informații suplimentare privind numărul secvențial al acestei facturi.

53 Astfel, potrivit unei jurisprudențe consacrate a Curții, dacă administrația dispune de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă este obligată la plata TVA-ului, ea nu poate impune condiții suplimentare care pot avea ca efect anihilarea exercitării dreptului de deducere sau de rambursare a TVA-ului [Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Comisia/Germania (Rambursarea TVA-ului – Facturi), C-371/19, nepublicată, EU:C:2020:936, punctul 82 și jurisprudența citată].

54 Aceasta ar fi, în special, situația în cazul în care administrația ar dispune deja de originalul sau de o copie a facturii respective, în temeiul Directivei 2008/9.

55 Pe de o parte, în temeiul articolului 10 din Directiva 2008/9, statele membre au posibilitatea de a cere oricărui solicitant să trimită o copie a facturii împreună cu cererea de rambursare, în cazul în care cuantumul impozabil de pe o factură este de cel puțin 1 000 de euro sau echivalentul acestuia în monedă națională – acest plafon fiind stabilit la 250 de euro sau echivalentul acestuia în monedă națională în cazul facturilor pentru combustibil.

56 Pe de altă parte, potrivit articolului 20 alineatul (1) al treilea paragraf din directiva menționată, în cazul în care statul membru de rambursare are îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau exactitatea unei anumite cereri, acesta poate cere depunerea facturii, în original sau în copie, care justifică creanța, fără luarea în considerare a plafoanelor menționate la articolul 10 menționat.

57 Cu excepția cazurilor în care originalul sau copia facturii este deja disponibilă la administrația fiscală, aceasta poate cere solicitantului să comunice numărul secvențial al facturii respective și, dacă această cerere nu este îndeplinită în termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din Directiva 2008/9, are dreptul să respingă cererea de rambursare a TVA-ului.

58 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la prima și la a doua întrebare adresate că articolul 8 alineatul (2) litera (d) și articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9 trebuie interpretate în sensul că, atunci când o cerere de rambursare a TVA-ului nu conține numărul secvențial al facturii, dar conține un alt număr care permite identificarea acestei facturi și, astfel, a bunului sau serviciului respectiv, administrația fiscală a statului membru de rambursare este obligată să considere această cerere ca fiind „depusă”, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva

2008/9, și să procedeze la evaluarea ei. În cadrul acestei evaluări și cu excepția cazului în care administrația respectivă dispune deja de originalul facturii sau de o copie a facturii, ea poate cere solicitantului să comunice un număr secvențial care identifică în mod unic factura și, dacă această cerere nu este îndeplinită în termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din directiva menționată, are dreptul să respingă cererea de rambursare.

59 Nu este necesar să se examineze, în acest context, elementele menționate de instanța de trimitere în cea de a treia întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

60 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 zecea) declară:

Articolul 8 alineatul (2) litera (d) și articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010, trebuie interpretate în sensul că, atunci când o cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nu conține numărul secvențial al facturii, dar conține un alt număr care permite identificarea acestei facturi și, astfel, a bunului sau serviciului respectiv, administrația fiscală a statului membru de rambursare este obligată să considere această cerere ca fiind „depusă”, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/66, și să procedeze la evaluarea ei. În cadrul acestei evaluări și cu excepția cazului în care administrația respectivă dispune deja de originalul facturii sau de o copie a facturii, ea poate cere solicitantului să comunice un număr secvențial care identifică în mod unic factura și, dacă această cerere nu este îndeplinită în termenul de o lună prevăzut la articolul 20 alineatul (2) din directiva menționată, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/66, are dreptul să respingă cererea de rambursare.

Semnături