

Affaire C-396/20

Demande de décision préjudicielle

Date de présentation :

Le 30 juillet 2020

Jurisdiction de renvoi :

Kúria (Cour suprême, Hongrie)

Date de la décision de renvoi :

Le 2 juillet 2020

Partie requérante :

CHEP Equipment Pooling NV

Partie défenderesse :

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direction des Recours de l'Administration nationale des Impôts et Douanes, Hongrie)

**Ordonnance de la KÚRIA (Cour suprême, Hongrie),
saisie en tant que juridiction de cassation**

[OMISSIS]

Partie requérante : CHEP Equipment Pooling [NV] ([OMISSIS] Malines [OMISSIS], Belgique)

[OMISSIS]

Partie défenderesse : Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a] (Direction des Recours de l'Administration nationale des Impôts et Douanes, Hongrie) ([OMISSIS] Budapest [OMISSIS])

[OMISSIS]

Objet du litige : décision administrative en matière fiscale

[OMISSIS]

Dispositif

La Kúria (Cour suprême, Hongrie) [OMISSIS] [éléments de procédure de droit national] défère à la Cour la question préjudicielle suivante :

L'article 20, paragraphe 1, de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre (directive 2008/9/CE), doit-il être interprété en ce sens que lorsqu'il existe des écarts de chiffres manifestes, en défaveur de l'assujetti, entre la demande de remboursement et la facture, l'État membre du remboursement peut, même sans que la question du prorata soit soulevée, considérer qu'il n'est pas nécessaire de demander des informations complémentaires et qu'il dispose de toutes les informations nécessaires pour statuer sur le remboursement ?

Motifs

Dispositions du droit de l'Union invoquées

Les articles 20, paragraphe 1, et 8, paragraphe 2, sous e), 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 [**Or. 2**] (ci-après la « directive 2008/9 »).

Dispositions du droit national invoquées

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (loi n° CXXVII de 2007, relative à la taxe sur la valeur ajoutée ; ci-après la « loi sur la TVA »).

Article 249, paragraphe 1, de la loi sur la TVA : Les assujettis non établis en Hongrie font valoir leur droit au remboursement de la taxe au moyen d'une demande écrite adressée à l'organe de l'administration fiscale nationale désigné par la loi (ci-après : la demande de remboursement de la taxe).

Article 251/F, paragraphe 1, sous a), de la loi sur la TVA : Si l'administration fiscale nationale considère, sur la base des données ou autres informations dont elle dispose, qu'une décision fondée ne peut être prise sur la demande de remboursement de la taxe dans le délai fixé à l'article 251/E, paragraphe 1, elle peut demander des données et informations complémentaires à un assujetti non établi en Hongrie au moyen d'une demande écrite.

Article 251/E, paragraphe 1, de la loi sur la TVA : L'administration fiscale nationale statue sur la demande de remboursement de la taxe dans un délai de 4 mois, sauf disposition contraire de la présente loi.

Article 251/F, paragraphe 3, de la loi sur la TVA : Au moyen de la demande écrite visée aux paragraphes 1 et 2, l'exemplaire original ou une copie certifiée conforme du document visé à l'article 127, paragraphe 1), sous a), c) et d), au nom de l'assujetti non établi, attestant la réalisation de l'opération, peuvent être réclamés s'il existe des doutes raisonnables quant à la base juridique du remboursement de la taxe ou quant au montant de la taxe en amont dont le remboursement est demandé. Les limites de montant fixées à l'article 250, paragraphe 1, ne s'appliquent pas en ce cas.

Article 127, paragraphe 1, sous a), de la loi sur la TVA : La condition matérielle de l'exercice du droit à déduction de la taxe est que l'assujetti dispose, dans le cas visé à l'article 120, sous a), d'une facture à son nom attestant la réalisation de l'opération.

Article 120, sous a), de la loi sur la TVA : Dans la mesure où les biens ou les services sont utilisés, ou exploités d'une autre manière, par l'assujetti – et en cette qualité – en vue d'effectuer des livraisons de biens ou des prestations de services taxées, celui-ci a le droit de déduire du montant de la taxe dont il est redevable la taxe qui lui est facturée par tout autre assujetti – y compris toute personne ou entité soumise à l'impôt simplifié sur les sociétés – à l'occasion de l'acquisition des biens ou de l'utilisation des services.

L'article 4, paragraphe 2, sous e) de l'a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatéríttetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatéríttetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet [décret 32/2009 (XII.21) PM portant certaines dispositions relatives à l'exercice du droit au remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée en République de Hongrie ainsi qu'au droit au remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre État membre de la Communauté européenne des assujettis non établis en Hongrie (ci-après : le « décret »)] : Outre les dispositions du paragraphe 1, la demande de remboursement de la taxe doit également contenir les données suivantes dans le détail des documents visés à l'article 127, paragraphe 1, [Or. 3] sous a), c) et d), de la loi sur la TVA, au nom d'un assujetti établi dans un autre État membre de la Communauté, attestant la réalisation de l'opération donnant droit au remboursement de la taxe : l'assiette de la taxe et le montant de la taxe exprimés en HUF.

Brève description des faits ayant donné lieu au pourvoi et des motifs de la demande de décision préjudicielle

- [1] La requérante, établie en Belgique, est propriétaire de l'usine de palettes européenne CHEP : cette dernière a acheté de nouvelles palettes, puis les a louées à des entreprises de divers États membres de l'Union européenne. CHEP a facturé le prix de la location des palettes sous un numéro de TVA belge.
- [2] Le 28 septembre 2017, la requérante, en tant qu'assujetti établi dans un autre État membre de la Communauté, a présenté une demande de remboursement de la TVA en amont sur les biens et services acquis en Hongrie pour la période du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2016. La requérante a joint à sa demande un relevé comportant différentes colonnes intitulées numéro de compte/date de facturation/ émetteur de la facture/assiette de la taxe/taxe/taxe déductible/dénomination/codes ainsi que les factures figurant dans le relevé. Dans son relevé, la requérante a fait apparaître des factures au montant TVA desquelles il avait déjà également été fait référence antérieurement, en tout ou en partie, ainsi que des factures dont le montant de TVA qu'elles indiquaient était inférieur au montant indiqué dans la demande. Le relevé faisait en outre apparaître des éléments pour lesquels le montant de TVA effectif sur la base de la facture était supérieur au montant indiqué dans la demande.
- [3] Le 2 novembre 2017, l'autorité fiscale de premier degré a demandé à la requérante des documents et déclarations relatifs aux circonstances de la réalisation de l'événement économique en ce qui concerne 143 factures. Après avoir reçu les données complémentaires, le 29 novembre 2017, l'administration fiscale de premier degré a partiellement accédé à la demande de l'assujetti : elle a autorisé un remboursement de la TVA pour un montant de 254.636.343 HUF, mais a refusé le remboursement à hauteur de 92.803.004 HUF. Le rejet partiel de la demande était dû en partie au fait que le montant demandé avait déjà été restitué en totalité ou en partie, et en partie au fait que l'article 247, paragraphe 3, de la loi sur la TVA ne permet pas le remboursement d'un montant de taxe supérieur à celui qui figure dans la facture. Dans les cas où le montant de TVA figurant dans le relevé joint à la demande de remboursement était inférieur au montant de TVA de la facture, l'autorité fiscale de premier degré a ordonné le remboursement du montant indiqué dans le relevé.
- [4] La défenderesse a confirmé la décision de première instance. Selon la motivation de sa décision, le montant dont le remboursement est demandé est l'élément de contenu le plus important de la demande et sa modification a pour résultat une nouvelle demande. La correction de l'erreur administrative alléguée dans la réclamation de la requérante constituerait également une telle nouvelle demande. Dans le cas de la requérante, il n'a en aucune façon été possible de présenter une nouvelle demande car, bien qu'en ce qui concerne l'exercice concerné, la requérante ait eu le droit de présenter une demande dès le mois de janvier de l'exercice suivant, c'est-à-dire à partir du mois de janvier 2017, elle ne l'a fait que le 28 septembre 2017 alors que le délai de forclusion arrivait à échéance le

30 septembre 2017. L'indication erronée du montant réclamé comme le moment de la présentation de la demande relèvent de la responsabilité de la requérante. Dans le cas de la requérante, les faits pouvaient être clairement établis et aucune régularisation n'était nécessaire. On ne peut attendre de l'administration fiscale qu'elle détermine la cause de l'erreur si la demande n'est pas remplie correctement.

- [5] Dans le cadre de son recours, la requérante a demandé le réexamen de la décision de la défenderesse en ce qui concerne les factures pour lesquelles le montant de la TVA à récupérer avait été fixé à un montant inférieur au montant **[Or. 4]** de la taxe figurant réellement sur la facture, par référence aux données du relevé joint à la demande.
- [6] La juridiction de première instance a rejeté le recours de la requérante par un jugement définitif. Selon la motivation de ce jugement, le droit au remboursement, le lancement de la procédure et la détermination du montant de TVA concerné par le remboursement sont entre les mains de la requérante à l'origine de la demande de remboursement. La thèse de la requérante viderait le mécanisme de la demande de son sens, puisque, si elle devait être suivie sur ce point, il suffirait de joindre les factures sur lesquelles se fonde le droit au remboursement et, sauf en cas d'application du prorata, l'administration fiscale serait dans tous les cas tenue de rembourser le montant maximal de la taxe correspondant aux factures. La défenderesse ne doit utiliser la possibilité de demander des informations complémentaires que si ces informations sont nécessaires pour lui permettre de prendre une décision fondée ou s'il manque des informations essentielles, mais tel n'était pas le cas en l'espèce.
- [7] Dans son pourvoi, la requérante demande l'annulation du jugement définitif et une décision faisant droit à ses conclusions. Selon elle, le jugement définitif enfreint le principe de la neutralité fiscale consacré à l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « directive TVA »). La juridiction de première instance aurait méconnu le principe fondamental de garantie de la procédure fiscale, se bornant à examiner le respect des règles techniques de la procédure de remboursement.
- [8] La juridiction de céans, dans le cadre de l'examen du pourvoi, a constaté que les règles applicables ne contenaient pas de limite chiffrée quant au nombre de demandes de remboursement pouvant être présentées dans le délai de forclusion, et que les demandeurs pouvaient corriger d'éventuelles erreurs antérieures en présentant de nouvelles demandes. Dans le cas d'une demande présentée à un moment proche de la fin du délai de forclusion, il devient essentiel de déterminer de façon adéquate si une décision motivée sur la demande peut être prise en l'absence de précisions quant aux écarts entre [le montant de TVA figurant dans la demande et celui figurant sur les factures présentées].

- [9] Les dispositions du droit de l'Union applicable aux faits de la cause et celles du droit national sont les mêmes. Conformément à l'article 8, paragraphe 2, sous e), de la directive et à l'article 4, paragraphe 2, sous e), du décret, l'élément que doit impérativement contenir la demande est le montant de la TVA. Tant en vertu de l'article 20, paragraphe 1, de la directive qu'en vertu de l'article 251/F, paragraphe 3, de la loi sur la TVA, une décision de remboursement n'intervient que si l'administration dispose de toutes les informations pertinentes pour prendre une décision fondée. Tant la directive que la loi sur la TVA considèrent comme une information nécessaire à une prise de décision fondée l'indication exacte du montant dont le remboursement est demandé. La directive permet des demandes d'informations complémentaires en ce qui concerne les « informations essentielles »* s'il peut exister des raisons justifiées de douter de l'exactitude de certaines demandes. La loi sur la TVA permet également de contacter l'assujéti en cas de doute sérieux sur le montant de la taxe en amont dont le remboursement est demandé.
- [10] Selon l'administration fiscale nationale, c'est l'auteur de la demande de remboursement qui en détient les clés, de sorte que le montant de la TVA réclamé ne doit être remis en question que s'il est lié à une erreur dans l'événement économique ou s'il apparaît supérieur à ce qui est autorisé [en termes de taux de taxation].
- [11] En relation avec la directive, la question d'interprétation qui se pose est de savoir si, en cas d'écart en défaveur du contribuable, l'administration fiscale nationale peut, sans demander d'informations complémentaires, considérer qu'elle dispose de toutes les informations essentielles pour statuer de manière fondée sur une demande de remboursement. **[Or. 5]** En d'autres termes, s'il y a un écart entre le montant figurant dans la demande de remboursement et celui des factures présentées, cet écart ne constitue pas une information essentielle à propos de laquelle l'administration fiscale doit demander des informations complémentaires, de sorte que ladite administration n'est pas tenue d'attirer l'attention sur de telles erreurs dans la demande de remboursement.
- [12] La juridiction de céans estime cependant que l'administration fiscale nationale est également fondée à mettre en question l'exactitude de la demande lorsque le montant de TVA dont le remboursement est réclamé dans la demande est inférieur à celui que l'on a fait figurer sur la facture, même dans le cas où la demande contient de manière erronée une assiette de TVA différente en soi de celle de la facture. Dans ces cas également, une décision fondée ne peut être prise qu'après que des informations complémentaires ont été demandées.
- [13] [OMISSIS] [éléments de procédure de droit national]

Budapest, le 2 juillet 2020.

* Ndt : Les deux versions linguistiques divergent sur ce point. En français, il est question de « toutes les informations ».

[OMISSIS] [signatures]

DOCUMENT DE TRAVAIL