

Versión anonimizada

Traducción

C-844/19 - 1

Asunto C-844/19

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

15 de noviembre de 2019

Órgano jurisdiccional remitente:

Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Austria)

Fecha de la resolución de remisión:

24 de octubre de 2019

Recurrentes en casación:

CS

Finanzamt Graz-Stadt

[omissis]

Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo)

[omissis]

24 de octubre de 2019

El Verwaltungsgerichtshof ha adoptado, [omissis] 1) en el procedimiento de casación con el número de causa Ro 2017/15/0035 de CS, domiciliado en [omissis], contra la sentencia del Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal de lo Tributario, Austria) de 29 de mayo de 2017, relativa a la denegación de una solicitud de reconocimiento de intereses de demora por devolución de ingresos indebidos a raíz de un recurso, y 2) en el procedimiento de casación con el número de causa Ro 2018/15/0026 de la Oficina de la Agencia Tributaria de la Ciudad de Graz, 8010 Graz [omissis], contra la sentencia del Bundesfinanzgericht de 7 de septiembre de 2018 [omissis], en materia de liquidación de intereses

(interviniente: technoRent International GmbH, con domicilio social en Gräfelfing, Alemania [omissis]), la siguiente

RESOLUCIÓN

Se plantean al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con arreglo al artículo 267 TFUE, las siguientes cuestiones prejudiciales:

- 1) ¿Se deriva del Derecho de la Unión una norma directamente aplicable que confiera a un sujeto pasivo al que la Agencia Tributaria, en una situación como la de los litigios principales, no devuelve en tiempo oportuno un crédito de IVA el derecho a percibir intereses de demora, de modo que el sujeto pasivo pueda invocarlo ante la Agencia Tributaria o ante los tribunales de lo contencioso-administrativo aunque el Derecho nacional no recoja una norma de ese tipo en materia de intereses?

En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial:

- 2) ¿Se permite que, también en el supuesto de un crédito de IVA en favor del sujeto pasivo derivado de una minoración *a posteriori* de la contraprestación a los efectos del artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, el cómputo de intereses comience una vez transcurrido el plazo razonable del que dispone la Agencia Tributaria para verificar la exactitud del derecho invocado por el sujeto pasivo?
- 3) ¿El hecho de que el Derecho nacional de un Estado miembro no contenga ninguna norma en materia de intereses en el caso del abono tardío en cuenta de créditos de IVA tiene como efecto que la consecuencia jurídica que dispone la norma contenida en el artículo 27, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, deba ser aplicada por los órganos jurisdiccionales nacional al calcular los intereses también en el caso de que los litigios principales no estén comprendidos en el ámbito de aplicación de la Directiva 2008/9/CE?

Fundamentación:

1. A. Hechos y resumen del procedimiento:
2. 1. Procedimiento de casación Ro 2017/15/0035
3. El recurrente en casación, residente en Austria, declaró el 13 de septiembre de 2007, en su autoliquidación periódica del IVA correspondiente a agosto de 2007, un excedente de IVA de 60 689,28 euros.

4. Inicialmente, la Agencia Tributaria no anotó este excedente en la cuenta tributaria del recurrente en casación, sino que llevó a cabo una inspección en materia de IVA en el marco de la cual se suscitó una controversia sobre la magnitud de la deducción del impuesto soportado en la construcción de una ampliación del establecimiento hotelero del recurrente en casación. Por este motivo, la Agencia Tributaria, mediante liquidación de 18 de octubre de 2007, fijó el excedente de IVA en 46 000 euros menos, esto es, en 14 689,28 euros.
5. El recurrente en casación interpuso recurso en vía administrativa contra esta liquidación.
6. Mediante resolución del unabhängiger Finanzsenat (Sala independiente de recurso en materia fiscal y aduanera, Austria) de 15 de mayo de 2013 se estimó el recurso y se liquidó el IVA en los términos solicitados por el recurrente en casación. El 22 de mayo de 2013 se abonó al recurrente en casación en su cuenta tributaria el importe de IVA soportado.
7. Mediante solicitud de 30 de mayo de 2013, el recurrente en casación pidió que se le pagasen intereses de demora a partir del 1 de enero de 2012 en concepto de devolución de ingresos indebidos a raíz de un recurso con arreglo al artículo 205a del Bundesabgabenordnung (Código tributario federal; en lo sucesivo, «BAO») por el abono en cuenta del impuesto, porque el 1 de enero de 2012 había entrado en vigor la norma del artículo 205a del BAO, norma que, interpretada de manera conforme con el Derecho de la Unión, también fundamenta, a su parecer, el derecho a percibir de intereses de demora por créditos de IVA.
8. La Agencia Tributaria denegó esta solicitud mediante resolución de 10 de junio de 2013.
9. El recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución denegatoria fue desestimado mediante la sentencia del Bundesfinanzgericht impugnada ante el Verwaltungsgerichtshof.
10. Para fundamentar su decisión, el Bundesfinanzgericht señaló, en esencia, que de la norma del artículo 205a del BAO se deduce la obligación de pagar intereses cuando una deuda tributaria (inicialmente controvertida) saldada por el sujeto pasivo con la Agencia Tributaria ve reducida su cuantía a raíz de un recurso, pero no en un supuesto como el presente, en el que, en el marco de un recurso, se abona en cuenta un tributo.
11. CS ha recurrido en casación ante el Verwaltungsgerichtshof la decisión del Bundesfinanzgericht.
12. El Verwaltungsgerichtshof ha celebrado una vista en el marco del procedimiento de casación. El recurrente en casación ha alegado en la vista que el Derecho de la Unión le confiere el derecho a percibir intereses de demora por el crédito de IVA. La autoridad tributaria niega que del Derecho de la Unión se derive un derecho directamente aplicable a percibir intereses de demora y señala que la

jurisprudencia del Tribunal de Justicia emitida hasta la fecha ha tenido siempre por objeto supuestos en los que en el ordenamiento jurídico nacional ya existía una regulación de los intereses de demora.

13. 2. Procedimiento de casación Ro 2018/15/0026
14. La interviniente, una sociedad de responsabilidad limitada establecida en Alemania, había vendido máquinas en Austria en 2003 y 2004 y había pagado en Austria el IVA correspondiente a estas operaciones. En 2005 hizo constar, en su autoliquidación periódica del IVA correspondiente a mayo de 2005, un crédito de IVA por importe de 367 081,58 euros, que justificó señalando que se había producido una minoración *a posteriori* de la contraprestación [artículo 16 de la Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze — Umsatzsteuergesetz (Ley federal austriaca del impuesto sobre el volumen de negocios; en lo sucesivo, «UStG») de 1994].
15. El crédito de IVA fue objeto de una inspección fiscal que comenzó en julio de 2006 y terminó en junio de 2008. El 10 de marzo de 2008, en el marco de esta inspección, se abonó en la cuenta tributaria de la interviniente dicha suma. Dado que en la cuenta tributaria constaba anteriormente una deuda por importe de 18 000 euros, la operación dio como resultado un saldo de unos 345 000 euros favorable a la interviniente.
16. No obstante, al final de la inspección, la Agencia Tributaria llegó a la conclusión de que no procedía rectificar la contraprestación y de que el crédito de IVA de la interviniente no existía. Por tanto, mediante liquidación de 13 de octubre de 2008, la Agencia Tributaria fijó el IVA de 2005 en 2 734,36 euros, lo que dio como resultado una deuda por importe de 367 081,58 euros. Esta deuda fue abonada por la interviniente mediante el saldo favorable que figuraba en su cuenta tributaria, por una parte, y, por otra parte, mediante un pago a la Agencia Tributaria.
17. La Sala independiente de recurso en materia fiscal y aduanera estimó, mediante resolución de 8 de abril de 2013, un recurso en vía administrativa interpuesto por la interviniente contra la liquidación del IVA de 13 de octubre de 2008. La suma de 367 081,58 euros se abonó en cuenta a la interviniente el 10 de mayo de 2013.
18. Mediante escrito de 21 de octubre de 2013, la interviniente, invocando una serie de sentencias del Tribunal de Justicia (entre otras, la sentencia de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail Ltd, C-591/10), solicitó que se le pagasen intereses por los 367 081,58 euros por el período comprendido entre julio de 2005 y mayo de 2013.
18. Mediante resolución de 4 de febrero de 2014, la Agencia Tributaria respondió a esta solicitud en el sentido de que solo había derecho a percibir intereses (por importe de 10 021,32 euros) por el período comprendido entre el 1 de enero de 2012 y el 8 de abril de 2013. Según la Agencia Tributaria, la interviniente ya le había pagado la deuda de 367 061,58 euros resultante de la liquidación del IVA de 13 de octubre de 2008. El artículo 205a del BAO concede intereses de demora por

la devolución de ingresos indebidos a raíz de un recurso por el impuesto abonado a la Agencia Tributaria durante el litigio. El citado artículo entró en vigor el 1 de enero de 2012.

20. Mediante sentencia de 29 de mayo de 2017, el Bundesfinanzgericht estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución de 4 de febrero de 2014 y concedió a la interviniente intereses de demora también por el período comprendido entre el 2 de septiembre de 2005 y el 9 de marzo de 2008, con lo que tales intereses se elevaron hasta 51 170,02 euros en total.
21. Para el período comprendido entre el 2 de septiembre de 2005 y el 9 de marzo de 2008 el Bundesfinanzgericht no se basó en el artículo 205a del BAO porque, por lo que respecta a este período, no había ningún impuesto que la interviniente hubiese pagado a la Agencia Tributaria. Para fundamentar el derecho a percibir intereses de demora por este período, el Bundesfinanzgericht se basa en el Derecho de la Unión, en particular en la sentencia del Tribunal de Justicia de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail Ltd (C-591/10). El Bundesfinanzgericht señala que la interviniente no pudo disponer de la cantidad de 367 081,58 euros desde el día en que la reclamó hasta que se realizó el abono en cuenta el 10 de marzo de 2008. Con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la interviniente tiene derecho a percibir intereses durante ese período, que comienzan a devengarse a partir del cuadragésimo sexto día siguiente a la presentación de la autoliquidación periódica del IVA, es decir, el 2 de septiembre de 2005 (sentencia del Tribunal de Justicia de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, apartado 61). Tampoco se opone al cómputo de intereses el hecho de que el crédito de IVA hubiese sido objeto de inspección por parte de la Administración tributaria.
22. Según el Bundesfinanzgericht, a partir del 10 de marzo de 2008 la interviniente ha podido disponer de la suma de 367 081,58 euros. La liquidación anual del IVA de 2005, de 13 de octubre de 2008, no altera esta circunstancia, ya que la interviniente ha interpuesto recurso contra dicha liquidación, de modo que la reclamación de pago de la deuda de 367 081,58 euros resultante de esta está en suspenso, con arreglo al Derecho nacional (artículo 212a del BAO), hasta que se decida el recurso, y se puede disponer de esta cantidad.
23. El recurso de casación interpuesto por la Agencia Tributaria contra la sentencia del Bundesfinanzgericht de 29 de mayo de 2017 se dirige exclusivamente contra la concesión de intereses de demora por el período comprendido entre el 2 de septiembre de 2005 y el 9 de marzo de 2008.
24. El Verwaltungsgerichtshof ha celebrado una vista en el procedimiento de casación. En la vista, la Administración tributaria ha negado que del Derecho de la Unión se derive un derecho directamente aplicable a percibir intereses de demora. El ordenamiento jurídico austriaco —a diferencia del ordenamiento jurídico del litigio principal en el asunto Littlewoods Retail Ltd, en el que el Tribunal de

Justicia condenó, sobre la base del Derecho de la Unión, al pago de intereses de demora por créditos de IVA— no fundamenta un derecho a percibir intereses de demora por los créditos fiscales de los que aquí se trata. Del artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE también se deduce que no cabe objetar, desde el punto de vista del Derecho de la Unión, el hecho de que un Estado miembro no contemple el pago de intereses por créditos fiscales.

25. B. Disposiciones pertinentes de Derecho nacional
26. Con carácter preliminar es preciso señalar que el Derecho tributario austriaco no contiene ninguna norma general relativa al cómputo de intereses por deudas tributarias o por créditos fiscales. El artículo 205 del BAO solo contempla en el ámbito del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre sociedades (por un período máximo de cuarenta y ocho meses, a contar desde el mes de octubre siguiente al ejercicio fiscal) «intereses por deudas» (en favor del acreedor tributario) e «intereses por créditos» (en favor del sujeto pasivo) que puedan resultar de la diferencia entre los pagos anticipados liquidados y la cuota impositiva que conste en la liquidación anual. Para el supuesto de que una liquidación impositiva dé como resultado una deuda, de que el sujeto pasivo recurra contra esta deuda pero la pague a la Agencia Tributaria en la fase en que se esté resolviendo el recurso y de que la resolución del recurso dé lugar finalmente a que se reduzca esta deuda, el artículo 205a del BAO establece que deben abonarse intereses de demora por el período comprendido entre el pago y la notificación de la decisión de resolución del recurso que reduzca la cuota del impuesto.
27. La Ley austriaca del impuesto sobre el volumen de negocios de 1994 dispone en su artículo 21, apartado 1, entre otras cosas, que un excedente (del IVA soportado frente al IVA devengado) declarado en el período de autoliquidación (mes natural) debe ser abonado inmediatamente —con carácter general— en la cuenta tributaria del sujeto pasivo. Los efectos del abono en cuenta se retrotraen al día en que se presentó la autoliquidación o, como mucho, al día siguiente a la expiración del plazo de presentación de la autoliquidación; el abono salda directamente las deudas tributarias que consten en dicha cuenta, o bien queda disponible para ser pagado al sujeto pasivo. No está previsto el pago de intereses por el saldo favorable que el abono pueda eventualmente generar en la cuenta tributaria.
28. El artículo 217 del BAO contempla recargos de apremio para el supuesto de que un tributo no se pague, a más tardar, el día de vencimiento. El primer recargo de apremio asciende al 2 % del importe del tributo no pagado en tiempo oportuno, mientras que se abonan un segundo y un tercer recargo de apremio (por importe del 1 % cada uno) pasados tres y seis meses más, respectivamente.
29. Por lo que respecta a las empresas no establecidas en Austria y que tampoco realizan operaciones sujetas al impuesto en dicho territorio, el Decreto del Bundesminister für Finanzen (Ministro Federal de Hacienda, Austria) (BGBl. n.º 279/1995, en la versión publicada en BGBl. II n.º 158/2014), que traspone la

Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, establece un procedimiento especial para la devolución del impuesto soportado. En el caso de los empresarios establecidos en el resto del territorio comunitario, el citado Decreto establece, en su artículo 3, una compensación por dilación: si transcurridos cuatro meses y diez días hábiles desde la recepción, por parte de la Administración tributaria, de la solicitud de devolución no se ha producido el pago por la Agencia Tributaria de la suma que deba ser devuelta, se establecerá, en favor del sujeto pasivo, una compensación por dilación del 2 % del importe del tributo no devuelto en tiempo oportuno. Si la Administración tributaria requiriese información adicional, habrá derecho a percibir la compensación por dilación, en el caso de un único requerimiento, no antes de que transcurran diez días hábiles desde la expiración de un plazo de seis meses y, en el caso de un doble requerimiento, no antes de que transcurran diez días hábiles desde la expiración de un plazo de ocho meses a partir de la recepción de la solicitud de devolución. Se establecerán una segunda y una tercera compensación por dilación (del 1 % cada una del importe del tributo no devuelto) siempre que el importe del tributo no se devuelva, a más tardar, pasados tres y seis meses más, respectivamente.

30. C. Explicación de las cuestiones prejudiciales:
31. 1. Derecho directamente aplicable, sobre la base del Derecho de la Unión, a percibir, en principio, intereses de demora
32. El procedimiento de casación pendiente con el número de causa Ro 2017/15/0035 versa sobre la devolución tardía de un excedente de IVA.
33. En las sentencias de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10; de 24 de octubre de 2013, Rafinaria Steaua Romana, C-431/12; 6 de julio de 2017, Giencore Agriculture, C-254/16, y de 28 de febrero de 2018, Nidera BV, C-387/16, en asuntos relacionados con excedentes de IVA, el Tribunal de Justicia, interpretando el artículo 183 de la Directiva del IVA, declaró que deben pagarse intereses de demora al sujeto pasivo si no se le abona el excedente de IVA en un plazo razonable. Los litigios principales que están en el origen de las sentencias citadas del Tribunal de Justicia tienen en común el hecho de que los respectivos ordenamientos jurídicos nacionales contenían una norma en virtud de la cual el Estado estaba obligado a pagar intereses de demora al sujeto pasivo en caso de una devolución tardía de impuestos contraria a Derecho. Tal norma no existe en Derecho austriaco. No existen disposiciones legales que atribuyan al sujeto pasivo intereses de demora por la devolución tardía de créditos de IVA. Las disposiciones de los artículos 205 y 205a del BAO, que se mencionan ocasionalmente en la doctrina, no son aplicables a este supuesto. Tanto el tenor de estas disposiciones como su finalidad y su estructura excluyen que sean aplicables

a créditos de IVA abonados en cuenta tardíamente (véase la sentencia del Verwaltungsgerichtshof de 31 de marzo de 2017, Ra 2016/13/0034).

34. Teniendo en cuenta que el Derecho nacional no reconoce el derecho a percibir intereses, se plantea la cuestión de si el Derecho de la Unión, en particular el artículo 183 de la Directiva del IVA, contiene una norma directamente aplicable que el sujeto pasivo pueda invocar ante la Agencia Tributaria y ante los tribunales para que se le concedan intereses de demora por el pago tardío del excedente de IVA.
35. En este contexto debe tenerse en cuenta también que el artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE (véase al respecto a continuación el epígrafe 3) contiene normas para el supuesto de que el Derecho nacional de un Estado miembro no contemple tal pago de intereses. Por consiguiente, el artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE no parte de la premisa de que el Derecho de la Unión obliga a conceder al sujeto pasivo el derecho a percibir intereses de demora. Si el Derecho de la Unión ya previera en todo caso un derecho a percibir intereses, el artículo 27, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2008/9/CE se vería privado de su ámbito de aplicación (véase, si bien en relación con el artículo 26, apartado 2, de esta Directiva, la sentencia del Tribunal de Justicia de 2 de mayo de 2019, Sea Chefs Cruise, C-133/18, apartado 45).
36. El procedimiento de casación pendiente con el número de causa Ro 2018/15/0026 no versa sobre un excedente de IVA y no puede enjuiciarse a la luz del artículo 183 de la Directiva del IVA. Dicho procedimiento tiene por objeto un crédito de IVA del sujeto pasivo frente a la Agencia Tributaria resultante de una minoración *a posteriori* de la contraprestación. Según lo dispuesto en el artículo 16, apartados 1 y 3, de la UStG de 1994, adoptado para transponer el artículo 90, apartado 1, de la Directiva del IVA, el empresario que haya realizado la operación en el pasado deberá reducir la cuota adeudada del impuesto en caso de que el precio de compra acordado se minore posteriormente o devenga incobrable. De conformidad con el artículo 16, apartado 1, de la UStG de 1994, la rectificación debe llevarse a cabo para el período impositivo en el que se haya producido la modificación de la contraprestación, es decir, en el presente asunto, el período impositivo en el que el crédito correspondiente al precio de compra se ha convertido en incobrable (mayo de 2005).
37. Según se aprecia, el Tribunal de Justicia solo ha abordado en la sentencia de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail Ltd (C-591/10), la cuestión de los intereses de demora en el caso de créditos de IVA del empresario no debidos a un excedente de IVA sino a otras circunstancias, aunque también en el litigio principal en el origen de dicho asunto era relevante el hecho de que el Derecho nacional ya contenía una norma en materia de intereses de demora por los correspondientes créditos fiscales. La referida sentencia versaba sobre un crédito de IVA que tenía su origen en contraprestaciones (precio de compra de mercancías) facturadas erróneamente en exceso en el pasado. En la citada sentencia, el Tribunal de Justicia derivó el derecho a percibir intereses de demora de su jurisprudencia

sobre la devolución de «tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión» (véase la sentencia Littlewoods Retail Ltd, apartado 24).

38. En el procedimiento de casación Ro 2018/15/0026 se plantea la cuestión de si una minoración de la contraprestación acaecida *a posteriori* —en el presente asunto en forma de créditos relativos al precio de compra que se han convertido *a posteriori* en incobrables— puede considerarse un supuesto de «tributo recaudado en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión». Si la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en materia de «tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión» debiera aplicarse a un supuesto de este tipo, se plantearía a continuación la pregunta de si del Derecho de la Unión se deriva una norma directamente aplicable que confiera a un sujeto pasivo al que la Agencia Tributaria, en una situación como la del procedimiento principal, no abona en cuenta en tiempo oportuno un crédito de IVA el derecho a percibir intereses de demora, de modo que pueda invocarlo ante la Agencia Tributaria o ante los tribunales de lo contencioso-administrativo aunque el Derecho nacional no contemple los intereses de demora en el caso de créditos fiscales similares.
39. 2. Comienzo del devengo de intereses
40. En caso de que el Derecho de la Unión confiera al sujeto pasivo un derecho directamente aplicable a percibir intereses de demora en caso de dilación de la Agencia Tributaria se plantea la cuestión de a partir de qué momento deben computarse los intereses. En las sentencias Enel Maritsa Iztok 3, Rafinaria Steaua Romana, Giencore Agriculture y Nidera BV, relativas a intereses de demora por abono tardío en cuenta del excedente de IVA y, por tanto, a la interpretación del artículo 183 de la Directiva del IVA, el Tribunal de Justicia ha declarado que los intereses comienzan a computarse una vez transcurrido el plazo razonable del que dispone la Agencia Tributaria para verificar la exactitud de las autoliquidaciones.
41. Sobre los intereses de demora por créditos de IVA del sujeto pasivo que no tienen su origen en excedentes de IVA solo existe la sentencia del Tribunal de Justicia Littlewoods Retail Ltd, que no contiene indicaciones sobre el comienzo del devengo de intereses. Como ya se ha señalado, la sentencia hace referencia a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre «tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión», jurisprudencia que, por lo que se aprecia, no dispone que solo deban comenzar a computarse intereses una vez transcurrido un plazo de tiempo razonable. Sin embargo, en opinión del Verwaltungsgerichtshof, sería conveniente trasladar lo declarado por el Tribunal de Justicia acerca del comienzo del devengo de intereses en relación con el excedente de IVA del artículo 183 de la Directiva del IVA también a aquellos supuestos en los que el crédito de IVA del sujeto pasivo frente a la Agencia Tributaria no tiene su origen en un excedente de IVA, es decir, también en estos supuestos debe disponer la Agencia Tributaria de un plazo razonable para verificar la conformidad a Derecho del crédito que invoca el sujeto pasivo, con el fin de poder garantizar la correcta aplicación de la Directiva del IVA.

42. Tampoco por lo que respecta al comienzo del devengo de intereses parece haberse aclarado todavía suficientemente la relación con la Directiva 2008/9/CE (véase al respecto el epígrafe 3).
43. 3. Relación con la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008
44. En caso de que el Tribunal de Justicia llegue a la conclusión de que del Derecho de la Unión se deriva un derecho directo a percibir intereses de demora, el órgano jurisdiccional remitente deberá disponer cómo ha de aplicarse en la práctica este derecho. A tal fin podrá basarse en diversos institutos jurídicos del Derecho nacional, para lo cual la relación con la Directiva 2008/9/CE no está clara.
45. El artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE regula los intereses de demora en caso de devolución tardía del impuesto soportado. A este respecto, el artículo 27, apartado 2, párrafo segundo, establece lo siguiente: «Si la legislación nacional no estipula el pago de intereses respecto de devoluciones a sujetos pasivos establecidos», deberán aplicarse, *mutatis mutandis*, las normas que establezca el Estado miembro para los pagos atrasados del IVA efectuados por el sujeto pasivo.
46. Pues bien, del artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE se desprende que el legislador de la Unión admite la posibilidad de que el Derecho nacional del Estado miembro no contenga una regulación sobre el pago de intereses. Así pues, el legislador de la Unión no considera que tal situación jurídica sea *a priori* contraria al Derecho de la Unión, sino que dispone que, en ese caso, debe aplicarse por analogía el régimen previsto por el Estado miembro para el apremio. En cualquier caso, el legislador de la Unión parte de la premisa de que, sin la norma del artículo 27 de la Directiva 2008/9/CE, el sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro no tiene derecho a percibir intereses de demora si el propio Derecho nacional no le confiere tal derecho.
47. El Derecho nacional austriaco no contiene norma alguna sobre intereses de demora en caso de abono tardío en cuenta de créditos de IVA. Por consiguiente, se plantea la cuestión de si esto tiene como efecto que los órganos jurisdiccionales nacionales deban aplicar la consecuencia jurídica regulada en el artículo 27, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2008/9/CE incluso si los litigios principales no están comprendidos en el ámbito de aplicación de dicha Directiva. La aplicación del artículo 27, apartado 2, párrafo segundo, supondría, en el caso de Austria, que los intereses se abonarían a tanto alzado con un primer recargo del 2 % y con un segundo y tercer recargo del 1 % cada uno, pero que no habría que pagar más intereses.
48. Los artículos 19, 21 y 22 de la Directiva 2008/9/CE también establecen plazos que se conceden a la Agencia Tributaria para que verifique la conformidad a Derecho del impuesto soportado declarado. Con arreglo al artículo 27 de la Directiva, el cómputo de intereses no comienza hasta que hayan transcurrido estos plazos. Por consiguiente, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si los plazos previstos

en dicha Directiva se aplican también en supuestos como los de los litigios principales, esto es, supuestos no cubiertos directamente por la Directiva.

49. En conjunto, la interpretación del Derecho de la Unión en relación con las cuestiones expuestas no parece tan evidente que no deje lugar a dudas, en el sentido de la jurisprudencia CILFIT (sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de octubre de 1982, 283/81).
50. Por lo tanto, procede plantear al Tribunal de Justicia la petición de decisión prejudicial respecto a las citadas cuestiones, con arreglo al artículo 267 TFUE.

[omissis]

DOCUMENTO DE TRABAJO