

Version nominative

Traduction

C-844/19 – 1

Affaire C-844/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

15 novembre 2019

Juridiction de renvoi :

Verwaltungsgerichtshof (Autriche)

Date de la décision de renvoi :

24 octobre 2019

Requérants en Revision :

CS

Finanzamt Graz-Stadt

[OMISSIS]

Verwaltungsgerichtshof (Cour administrative, Autriche)

[OMISSIS]

24 octobre 2019

Le Verwaltungsgerichtshof, [OMISSIS] 1) dans le recours en « Revision » (référence Ro 2017/15/0035) de CS résidant à Ramsau am Dachstein [OMISSIS] contre l'arrêt du Bundesfinanzgericht (tribunal fédéral des finances) du 29 mai 2017 [OMISSIS] relatif au rejet d'une demande de se voir accorder des « intérêts sur recours » [« Berufungszinsen »], et 2) dans le recours en « Revision » (référence Ro 2018/15/0026) du Finanzamt (bureau des contributions) de Graz-Stadt sis à 8010 Graz [OMISSIS] contre l'arrêt du Bundesfinanzgericht du 7 septembre 2018 [OMISSIS] quant à la fixation des intérêts (autre partie à la procédure : technoRent International GmbH établie Gräfelding, République fédérale d'Allemagne [OMISSIS]), a adopté la présente

Ordonnance

La Cour de justice de l'Union européenne est saisie, conformément à l'article 267 TFUE, des questions préjudicielles suivantes :

1. Le droit de l'Union comporte-t-il une réglementation directement applicable reconnaissant à un assujéti auquel le bureau des contributions, dans une situation comme celle de l'affaire au principal, ne rembourse pas à temps un crédit de taxe sur la valeur ajoutée, un droit à des intérêts de retard qu'il peut faire valoir auprès du bureau des contributions ou des juridictions administratives, alors même que le droit national ne prévoit pas une telle réglementation en matière d'intérêts ?

En cas de réponse positive à la première question préjudicielle :

2. Est-il également admissible, en cas de créance de taxe sur la valeur ajoutée de l'assujéti, née d'une réduction de prix a posteriori conformément à l'article 90, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée [Or. 2], que cette créance ne porte d'intérêts qu'à l'expiration d'un délai raisonnable dont le bureau des contributions dispose pour contrôler la régularité du droit invoqué par l'assujéti ?
3. Le fait que le droit national d'un État membre ne contient pas de réglementation en matière d'intérêts au sujet de l'inscription tardive de crédits de taxe sur la valeur ajoutée entraîne-t-il que, lors du calcul des intérêts, les juridictions nationales doivent appliquer la conséquence juridique imposée par l'article 27, paragraphe 2, deuxième alinéa, 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 assujétis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre, même si les faits de l'affaire au principal ne relèvent pas du champ d'application de cette directive ?

Motifs :

- 1 A. Les faits et la procédure
- 2 1. Le recours en « Revision » Ro 2017/15/0035
- 3 Le requérant en « Revision », établi en Autriche, a fait valoir le 13 septembre 2007, dans sa déclaration provisoire à la TVA pour le mois d'août 2007 un excédent de taxe payée en amont de 60.689,28 euros.
- 4 Le bureau des contributions n'a dans un premier temps pas inscrit cet excédent sur le compte fiscal du requérant en « Revision », mais a au contraire procédé à un contrôle fiscal au regard de la TVA. Un litige en est né quant aux proportions

d'une déduction de la taxe payée en amont en lien avec la construction d'une annexe à l'hôtel du requérant en « Revision ». Le bureau des contributions a par conséquent, par décision du 18 octobre 2007, réduit de 46.000 euros l'excédent de taxe payée en amont pour l'établir à 14.689,28 euros.

- 5 Le requérant en « Revision » a formé un recours contre cette décision. **[Or. 3]**
- 6 Par décision du unabhängiger Finanzsenat (chambre fiscale indépendante) du 15 mai 2013, le recours a été accueilli et la TVA a été fixée comme le requérant en « Revision » l'avait demandé. Le montant de la taxe payée en amont a été crédité sur le compte fiscal du requérant en « Revision » le 22 mai 2013.
- 7 Par mémoire du 30 mai 2013, le requérant en « Revision » a réclamé des « intérêts sur recours » conformément à l'article 205bis du code fédéral des impôts autrichien (Bundesabgabenordnung – BAO) pour le crédit d'impôt correspondant à la période à partir du 1^{er} janvier 2012 puisque la réglementation de l'article 205bis BAO serait entrée en vigueur à compter de cette date et fonderait en vertu d'une interprétation conforme au droit de l'Union un droit à obtenir des intérêts de retard sur un crédit de taxe payée en amont.
- 8 Le bureau des contribution a rejeté cette demande par décision du 10 juin 2013.
- 9 Par l'arrêt attaqué devant le Verwaltungsgerichtshof, le Bundesfinanzgericht n'a pas accueilli le recours introduit contre la décision sur rejet.
- 10 Dans ses motifs, le Bundesfinanzgericht a indiqué en substance que la disposition de l'article 205bis BAO ferait certes naître un droit à intérêts lorsqu'un assujetti s'acquitte envers le bureau des contributions d'une dette fiscale (initialement litigieuse) qui est réduite à la suite d'un recours, mais qu'il n'en irait pas ainsi pour le cas présent de la reconnaissance d'un crédit d'impôt dans le cadre de la procédure de recours.
- 11 Le requérant conteste la décision du Bundesfinanzgericht par recours en « Revision » auprès du Verwaltungsgerichtshof.
- 12 Le Verwaltungsgerichtshof a tenu une audience au sujet du recours en « Revision ». Au cours de l'audience, le requérant a soutenu que le droit de l'Union lui accorderait un droit à des intérêts de retard sur le crédit de taxe payée en amont. L'administration fiscale a contesté l'idée selon laquelle un droit directement applicable à obtenir des intérêts de retard découlerait du droit de l'Union. La jurisprudence de la Cour prononcée jusqu'à ce jour aurait toujours concerné des cas dans lesquels l'ordre juridique national connaissait déjà un régime des intérêts de retard. **[Or. 4]**
- 13 2. Le recours en « Revision » Ro 2018/15/0026
- 14 L'autre partie à la procédure, une société à responsabilité limitée établie en Allemagne, avait vendu en 2003 et 2004 des machines en Autriche et soumis ces

opérations en Autriche à la TVA. En 2005, elle a fait valoir dans la déclaration provisoire à la TVA pour le mois de mai 2005 un crédit d'impôt de 367.081,58 euros au motif qu'il y aurait eu une réduction de prix a posteriori (article 16 de la loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires – Umsatzsteuergesetz – UStG 1994).

- 15 Le crédit de TVA a été contrôlé dans le cadre d'un contrôle des autorités fiscales qui a débuté en juillet 2006 et s'est terminé en juin 2008 et il a été crédité sur le compte fiscal de l'autre partie à la procédure pendant ladite procédure de contrôle le 10 mars 2008. Compte tenu d'une dette de 18.000 euros existant auparavant sur le compte fiscal de l'autre partie à la procédure, il en a résulté pour celle-ci un crédit d'environ 345.000 euros.
- 16 Au terme du contrôle, le bureau des contributions a cependant défendu le point de vue selon lequel il n'y avait pas lieu de procéder à la régularisation du prix et que l'autre partie à la procédure ne jouissait pas d'une créance de TVA. Par décision du 13 octobre 2008, le bureau des contributions a donc fixé la TVA pour l'exercice 2005 à 2.734,36 euros, donnant lieu à un rappel de 367.081,58 euros. L'autre partie à la procédure s'est acquittée de ce rappel d'une part grâce au crédit existant sur son compte fiscal et d'autre part par un paiement au bureau des contributions.
- 17 La chambre fiscale indépendante a, par décision du 8 avril 2013, accueilli le recours de l'autre partie à la procédure contre l'avis d'imposition au titre de la TVA du 13 octobre 2008. Le montant de 367.081,58 euros a été crédité sur le compte de l'autre partie à la procédure le 10 mai 2013.
- 18 Par mémoire du 21 octobre 2013, l'autre partie à la procédure, renvoyant à des arrêts de la Cour (notamment l'arrêt du 19 juillet 2012, Littlewoods Retail e.a., C-591/10, EU:C:2012:478), a demandé l'application d'intérêts au montant de 367.081,58 euros pour la période de juillet 2005 à mai 2013. **[Or. 5]**
- 19 Le bureau des contributions a statué à l'égard de cette demande par décision du 4 février 2014 en ce sens qu'un droit à obtenir des intérêts (à concurrence de 10.021,32 euros) n'existerait que pour la période du 1^{er} janvier 2012 au 8 avril 2013. L'autre partie à la procédure a versé au bureau des contributions le rappel de 367.081,58 euros fixé par l'avis d'imposition au titre de la TVA du 13 octobre 2008. L'article 205bis BAO accorderait des intérêts sur recours pour les taxes versées au bureau des contributions pendant la procédure de contentieux ; l'article 205bis BAO serait entré en vigueur le 1^{er} janvier 2012.
- 20 Un recours visant la décision du 4 février 2014 a été partiellement accueilli par le Bundesfinanzgericht par arrêt du 29 mai 2017, en accordant des intérêts de retard à l'autre partie à la procédure également pour la période du 2 septembre 2005 au 9 mars 2008, lesdits intérêts de retard s'élevant ainsi à un total de 51.170,02 euros.
- 21 Pour la période du 2 septembre 2005 au 9 mars 2008, le Bundesfinanzgericht ne s'est pas appuyé sur l'article 205bis BAO, parce que l'autre partie à la procédure

n'a pas payé de taxe au bureau des contributions pendant cette période. Pour justifier le droit aux intérêts de retard pour cette période, le Bundesfinanzgericht s'appuie sur le droit de l'Union et en particulier sur l'arrêt de la Cour du 19 juillet 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10. Le Bundesfinanzgericht affirme que l'autre partie à la procédure n'aurait pas pu disposer de la somme de 367.081,58 euros entre le jour où elle l'aurait invoquée et le 10 mars 2008 lorsque ladite somme lui a été créditée. D'après la jurisprudence de la Cour, l'autre partie à la procédure aurait droit pour cette période à des intérêts, les intérêts commençant à courir le 46^{ème} jour suivant le dépôt de la déclaration provisoire à la TVA et donc le 2 septembre 2005 (arrêt du 12 mai 2011, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, point 61). Le fait que l'autorité fiscale ait procédé à un contrôle du crédit de TVA ne ferait pas non plus obstacle au droit au versement d'intérêts.

- 22 L'autre partie à la procédure aurait pu disposer de la somme de 367.081,58 euros à compter du 10 mars 2008. L'avis d'imposition annuel au titre de la TVA pour 2005, en date du 13 octobre 2008, n'y changerait rien parce que l'autre partie à la procédure aurait introduit un recours contre cet avis de sorte que, sur demande et en vertu du droit national (article 212bis BAO), il serait sursis au versement du rappel de 367.081,58 euros résultant de cet avis [Or. 6] jusqu'au prononcé de la décision sur le recours et il pourrait être disposé de cette somme.
- 23 Le recours en « Revision » du bureau des contributions contre l'arrêt du Bundesfinanzgericht du 29 mai 2017 vise exclusivement la reconnaissance d'intérêts de retard pour la période du 2 septembre 2005 au 9 mars 2008.
- 24 Le Verwaltungsgerichtshof a tenu une audience au sujet du recours en « Revision ». Dans le cadre de l'audience, l'administration fiscale a contesté l'idée selon laquelle un droit directement applicable à obtenir des intérêts de retard découlerait du droit de l'Union. L'ordre juridique autrichien ne contiendrait – à la différence de l'ordre juridique en cause dans la procédure au principal de l'arrêt *Littlewoods Retail Ltd*, dans lequel la Cour a apprécié les intérêts de retard sur les crédits de TVA au regard du droit de l'Union – aucun fondement juridique pour des intérêts de retard sur le crédit d'impôt en cause ici. Il découlerait aussi de l'article 27 de la directive 2008/9/CE qu'on ne saurait, au regard du droit de l'Union, reprocher à un État membre de ne pas prévoir que les crédits d'impôt portent des intérêts.
- 25 B. Dispositions pertinentes du droit national
- 26 Il convient de signaler en introduction que le droit fiscal autrichien ne contient aucune réglementation générale relative à l'application d'intérêts aux dettes fiscales ou crédits d'impôt. L'article 205 BAO prévoit (pour une durée maximale de 48 mois à compter du mois d'octobre suivant l'exercice fiscal) des « intérêts de rappel » (au profit du créancier de la taxe) et des « intérêts de crédit » (au profit de l'assujetti), qui peuvent découler de la différence entre les paiements anticipés fixés et le montant de la taxe fixé dans l'avis d'imposition annuel, mais

uniquement dans le domaine de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés. Dans l'hypothèse où la fixation de la taxe due conduit à un rappel et l'assujetti conteste ce rappel par un recours, mais verse déjà ladite taxe [Or. 7] pendant la période de recours au bureau des contributions et que ce rappel de taxe est *in fine* réduit à l'issue du recours, l'article 205bis BAO prévoit des intérêts sur recours pour la période à compter du paiement jusqu'à la communication de l'issue du recours réduisant la taxe.

- 27 La loi autrichienne relative à la TVA prévoit à l'article 21, paragraphe 1, UstG 1994, notamment, qu'un excédent (de taxe payée en amont par rapport à la TVA) déclaré de manière anticipée durant la période de déclaration provisoire à la TVA, doit – en général – être immédiatement crédité sur le compte fiscal de l'assujetti ; le crédit produit ses effets à titre rétroactif au jour de dépôt de la déclaration provisoire, au plus tôt au jour suivant l'expiration de la période de déclaration provisoire à la TVA, et éteint immédiatement les dettes fiscales inscrites sur le compte fiscal ou peut être versée à l'assujetti. Il n'est pas prévu d'appliquer des intérêts à l'avoir naissant le cas échéant du crédit porté sur le compte fiscal.
- 28 Le code fédéral des impôts (Bundesabgabenordnung) prévoit à l'article 217 des pénalités de retard dans l'hypothèse où une taxe ne serait pas payée au plus tard au jour de son échéance. La première pénalité de retard est de 2 % du montant de la taxe non versée à temps ; une deuxième et une troisième pénalités de retard (à chaque fois de 1 %) sont à verser à chaque fois après trois mois supplémentaires.
- 29 Pour les entrepreneurs qui ne sont pas établis dans le pays et qui n'y réalisent pas non plus d'opérations, le règlement du ministre fédéral des finances, BGBl. n° 279/1995 (dans la version BGBl. II n° 158/2014) – adopté en transposition 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 – prévoit le remboursement des taxes payées en amont dans une procédure distincte. Pour les entrepreneurs établis dans le reste du territoire communautaire, ce règlement prévoit à l'article 3 une indemnité de retard : si à l'expiration d'un délai de 4 mois et 10 jours ouvrables après la réception de la demande de remboursement auprès de l'autorité fiscale, le bureau des contributions n'a pas versé le montant à rembourser [Or. 8], une indemnité de retard de 2 % du montant de la taxe non remboursé à temps doit être fixée au profit de l'assujetti. Si l'autorité fiscale exige des informations complémentaires, le droit à l'indemnité de retard n'existe, en cas de première demande, au plus tôt qu'à l'expiration d'un délai de 10 jours ouvrables après l'écoulement d'un délai de 6 mois et en cas de deuxième rappel, au plus tôt à l'expiration d'un délai de 10 jours ouvrables après l'écoulement d'un délai de 8 mois à partir de la réception de la demande de remboursement. La deuxième et la troisième indemnités de retard (à hauteur à chaque fois de 1 % du montant non remboursé) doivent être fixées si le montant de la taxe n'est pas remboursé au plus tard après à chaque fois trois mois.

- 30 C. Observations sur les questions préjudicielles
- 31 1. Principe du droit communautaire directement applicable à obtenir des intérêts de retard
- 32 Le recours en « Revision » pendant dans l'affaire Ro 2017/15/0035 concerne le remboursement tardif d'un excédent de taxe payée en amont.
- 33 Interprétant l'article 183 de la directive TVA, la Cour a jugé dans les arrêts du 12 mai 2011, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, du 24 octobre 2013, *Raßnaria Steaua Romana*, C-431/12, du 6 juillet 2017, *Giencore Agriculture*, C-254/16 et du 28 février 2018, *Nidera BV*, C-387/16, concernant des cas d'excédent de taxe payée en amont, qu'il convenait de verser à l'assujetti des intérêts de retard lorsqu'un excédent de TVA ne lui était pas remboursé dans un délai raisonnable. Les affaires au principal, à la base des arrêts susmentionnés de la Cour, ont en commun que les ordres juridiques nationaux en cause contenaient une réglementation en vertu de laquelle l'État était tenu de verser à l'assujetti des intérêts de retard en cas de retard illicite dans le remboursement de taxes. Une telle norme n'existe pas en droit autrichien. Il n'existe pas de dispositions légales reconnaissant à l'assujetti des intérêts de retard en cas de remboursement tardif de créances au titre de la TVA. Les dispositions des articles 205 et 205bis, BAO occasionnellement citées en doctrine, ne sont pas applicables à un tel cas. [Or. 9] Tant les termes de ces dispositions que leur objet et leur économie excluent une application aux créances de TVA créditées avec retard (voir VwGH 31.3.2017, Ra 2016/13/0034).
- 34 Compte tenu du fait que le droit national ne reconnaît pas de droit aux intérêts, la question se pose de savoir si le droit de l'Union et en particulier l'article 183 de la directive TVA contient une réglementation directement applicable que l'assujetti pourrait invoquer devant le bureau des contributions et devant les tribunaux pour se voir reconnaître des intérêts de retard en raison du remboursement tardif des excédents de taxe payée en amont.
- 35 Dans ce contexte, il convient de tenir compte aussi du fait que l'article 27 de la directive 2008/9/CE (voir à ce sujet la section 3 ci-dessous) contient des règles pour le cas où le droit national d'un État membre ne connaît pas une telle application d'intérêts. L'article 27 de la directive 2008/9/CE ne part donc pas du principe qu'en vertu du droit de l'Union l'assujetti devrait nécessairement se voir reconnaître un droit à obtenir des intérêts de retard. Si le droit de l'Union devait sinon déjà prévoir un droit à obtenir des intérêts, l'article 27, paragraphe 2, deuxième alinéa, de la directive 2008/9/CE serait privé de son champ d'application (voir même si cela concerne l'article 26, paragraphe 2, de cette directive, l'arrêt du 2 mai 2019, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, point 45).
- 36 Le recours en « Revision » pendant dans l'affaire Ro 2018/15/0026 ne concerne pas un excédent de taxe payée en amont et ne peut pas être apprécié à l'aune de l'article 183 de la directive TVA. Cette procédure concerne une créance de TVA

de l'assujetti vis-à-vis du bureau des contributions découlant d'une réduction de prix a posteriori. D'après la disposition de l'article 16, paragraphes 1 et 3, UstG 1994 adoptée en vue de la transposition de l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, l'entrepreneur qui a réalisé l'opération dans le passé doit régulariser le montant de la taxe due si le prix d'achat convenu est réduit a posteriori ou ne peut plus être recouvré. En vertu de l'article 16, paragraphe 1, UstG 1994, la régularisation doit être effectuée pour la période d'imposition au cours de laquelle la modification du prix est intervenue ; il s'agit dans la présente affaire de la période d'imposition au cours de laquelle la créance découlant du prix de vente est devenue irrécouvrable (mai 2005). **[Or. 10]**

- 37 La Cour n'a visiblement examiné la question des intérêts de retard en ce qui concerne les créances en matière de TVA de l'entrepreneur, découlant non d'un excédent de taxe payée en amont, mais d'autres circonstances, que dans l'arrêt du 19 juillet 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10 ; il est important de noter pour la procédure au principal à la base de cet arrêt que le droit national connaissait déjà une réglementation en matière d'intérêts de retard pour les crédits d'impôt. Cet arrêt concerne une créance de TVA qui découlait du fait qu'une contreprestation (prix d'achat de marchandises) avait été calculée dans le passé erronément à un niveau trop élevé. Dans cet arrêt, la Cour déduit le droit aux intérêts de retard de sa jurisprudence sur le remboursement « de taxes perçues dans un État membre en violation des règles du droit de l'Union » (voir arrêt *Littlewoods Retail Ltd*, point 24).
- 38 Dans le recours en « Revision » Ro 2018/15/0026 la question qui se pose est celle de savoir si une réduction a posteriori du prix, en l'espèce sous la forme du caractère irrécouvrable a posteriori de créances correspondant au prix de vente, peut être appréciée comme un cas de « taxe perçue en violation du droit de l'Union ». Si la jurisprudence de la Cour au sujet des « taxes perçues en violation du droit de l'Union » devait être applicable à un tel cas, la question se pose alors de savoir si le droit de l'Union emporte une réglementation directement applicable reconnaissant à un assujetti auquel le bureau des contributions, dans une situation comme celle de la procédure au principal, ne crédite pas à temps un crédit de TVA, un droit à des intérêts de retard de sorte que l'assujetti peut faire valoir ce droit auprès du bureau des contributions et des juridictions administratives bien que le droit national ne prévoit pas d'intérêts de retard pour des crédits d'impôt comparables.
- 39 2. Début du cours des intérêts
- 40 S'il convenait de reconnaître à l'assujetti un droit communautaire directement applicable d'obtenir des intérêts de retard en cas d'action tardive du bureau des contributions, se pose la question de savoir à partir de quel moment les intérêts doivent être calculés ; dans les arrêts *Enel Maritsa Iztok 3*, *Rafmaria Steaua Romana*, *Giencore Agriculture* et *Nidera BV*, qui concernent l'application d'intérêts en cas de retard dans l'inscription au crédit d'excédents de taxe payée en amont et donc l'interprétation de l'article 183 **[Or. 11]** de la directive TVA, la

Cour a dit pour droit que l'application d'intérêts ne commence qu'après l'expiration d'un délai raisonnable dont dispose le bureau des contributions pour contrôler l'exactitude du droit à déduction.

- 41 Au sujet des intérêts de retard pour les créances de TVA de l'assujetti qui ne découlent pas d'excédents de taxe payée en amont, seul existe l'arrêt de la Cour *Littlewoods Retail Ltd*. On ne trouve dans cet arrêt aucune indication quant au début du cours des intérêts. L'arrêt – comme il a déjà été mentionné – fait référence à la jurisprudence de la Cour sur les « taxes perçues en violation du droit de l'Union » qui – pour autant que l'on puisse en juger – ne contient aucune indication que l'application des intérêts ne devrait commencer qu'à l'expiration d'un délai raisonnable. Selon le Verwaltungsgerichtshof, il serait cependant approprié de transposer les indications sur le début du cours des intérêts apportées par la Cour au sujet des excédents de taxe payée en amont au titre de l'article 183 de la directive TVA, également aux cas dans lesquels la créance de TVA de l'assujetti vis-à-vis du bureau des contributions ne découle pas d'excédents de taxe payée en amont. Même dans de tels cas, le bureau des contributions doit en effet disposer d'un délai raisonnable pour contrôler la légalité de la créance invoquée par l'assujetti afin de pouvoir garantir la mise en œuvre correcte de la directive TVA.
- 42 En ce qui concerne également le début du cours des intérêts, le rapport avec la directive 2008/9/CE (voir la section 3 ci-dessous) ne semble pas suffisamment clair.
- 43 3. Rapport avec la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008
- 44 Si la Cour devait parvenir à la conclusion que le droit de l'Union emporte un droit directement applicable à obtenir des intérêts de retard, la juridiction de renvoi devra développer un mécanisme de mise en œuvre de ce droit. On peut à cette occasion s'appuyer sur différents instruments du droit national, le rapport avec la directive 2008/9/CE n'étant cependant pas clair.
- 45 L'article 27 de la directive 2008/9/CE contient des règles pour les intérêts de retard en cas de remboursement tardif des taxes payées en amont. L'article 27, paragraphe 2, deuxième alinéa [Or. 12] dispose à cet égard : « Si aucun intérêt n'est payable en vertu de la législation nationale en ce qui concerne les remboursements en faveur d'assujettis établis », il convient d'appliquer les règles que l'État membre prévoit pour les retards de paiement de la TVA par l'assujetti.
- 46 Il découle de l'article 27 de la directive 2008/9/CE que le législateur de l'Union part du principe qu'il existe une possibilité que le droit national de l'État membre ne contienne aucune réglementation au sujet des intérêts de retard. Ainsi, le législateur de l'Union ne considère pas un tel état du droit comme étant d'emblée contraire au droit de l'Union, mais dispose au contraire que dans une telle situation la réglementation de l'État membre quant aux retards devrait être appliquée par effet de miroir. Le législateur de l'Union part en tout cas du

principe qu'en l'absence de la réglementation de l'article 27 de la directive 2008/9/CE, l'assujetti établi dans un autre État membre n'aurait pas droit à des intérêts de retard lorsque le droit national ne prévoirait pas un tel droit.

- 47 Le droit autrichien ne contient pas de réglementation quant à l'application d'intérêts pour l'inscription au crédit tardive de crédits de TVA. La question se pose donc de savoir si cela entraîne que les juridictions nationales doivent appliquer la conséquence juridique imposée par l'article 27, paragraphe 2, deuxième alinéa, de la directive 2008/9/CE, même si les procédures au principal ne relèvent pas du champ d'application de cette directive. L'application de l'article 27, paragraphe 2, deuxième alinéa signifierait pour l'Autriche que l'application d'intérêts devrait être effectuée de manière générale avec une première pénalité de retard de 2 % ainsi qu'une deuxième et une troisième pénalités de retard de 1 %, mais sans intérêts supplémentaires.
- 48 La directive 2008/9/CE contient aux articles 19, 21 et 22 également les délais qui sont accordés au bureau des contributions pour contrôler la l'exactitude des taxes en amont invoquées. En vertu de l'article 27 de la directive, la période pour laquelle des intérêts sont payés ne commence qu'à l'expiration de ces délais. Pour la juridiction de renvoi, la question se pose par conséquent de savoir si les délais prévus dans cette directive doivent également s'appliquer aux cas comme ceux des procédures au principal et donc aussi aux cas qui ne sont pas directement couverts par la directive. **[Or. 13]**
- 49 Dans l'ensemble, l'interprétation du droit de l'Union ne semble pas s'imposer avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute au sens de la jurisprudence CILFIT (arrêt de la Cour du 6 octobre 1982, 283/81).
- 50 Les questions sont par conséquent soumises à la Cour pour être tranchées à titre préjudiciel en application de l'article 267 TFUE.

[OMISSIS]