

Asunto C-472/08

Alstom Power Hydro

contra

Valsts ieņēmumu dienests

(Petición de decisión prejudicial planteada por el August Tiesas Senāts)

«Petición de decisión prejudicial — Sexta Directiva IVA — Artículo 18, apartado 4 — Normativa nacional que prevé un plazo de prescripción de tres años para la devolución del excedente del IVA»

Sumario de la sentencia

Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Deducción del impuesto soportado — Devolución del excedente

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 18, ap. 4)

El artículo 18, apartado 4, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro que establece un plazo de prescripción de tres años para la presentación de una solicitud de devolución del excedente del impuesto sobre el valor añadido percibido indebidamente por la administración tributaria de dicho Estado.

Tal plazo no puede por sí mismo hacer imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio del derecho a deducir, puesto que, en principio, un plazo de prescripción de tres años permite al sujeto pasivo normalmente diligente hacer valer útilmente los derechos que le corresponden según el ordenamiento jurídico de la Unión.

(véanse los apartados 20 a 22 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 21 de enero de 2010 (*)

«Petición de decisión prejudicial — Sexta Directiva IVA — Artículo 18, apartado 4 — Normativa nacional que prevé un plazo de prescripción de tres años para la devolución del excedente del IVA»

En el asunto C-472/08,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Augstākās Tiesas Senāts (Letonia), mediante resolución de 23 de octubre de 2008, recibida en el Tribunal de Justicia el 4 de noviembre de 2008, en el procedimiento entre

Alstom Power Hydro

y

Valsts ieņēmumu dienests,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Tizzano, Presidente de Sala, y los Sres. E. Levits, A. Borg Barthet y J. J. Kasel (Ponente) y la Sra. M. Berger, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Cruz Villalón;

Secretaria: Sra. C. Strömholm, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 22 de octubre de 2009;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Alstom Power Hydro, por el Sr. V. Gencs, advokāts;
- en nombre del Valsts ieņēmumu dienests, por el Sr. D. Jakšns y la Sra. I. Pētersons, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno letón, por el Sr. D. Jakšns así como por las Sras. K. Draviča y E. Eihmane, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. H. Walker, en calidad de agente, asistida por el Sr. M. Angiolini, Barrister;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Sauka y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 18, apartado 4, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Alstom Power Hydro (en lo sucesivo, «Alstom»), filial letona de la sociedad Alstom Hydro France, y el Valsts ieņēmumu

dienests (administración tributaria letona; en lo sucesivo, «VID») relativo a la devolución del excedente del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») pagado por Alstom.

Marco jurídico

La Sexta Directiva

3 El artículo 18, apartados 2 a 4, de la Sexta Directiva dispone:

«2. La deducción se practicará globalmente por los sujetos pasivos mediante imputación, sobre las cuotas del impuesto devengado en cada período impositivo, de las cuotas del impuesto que tengan reconocido el derecho a la deducción, ejercitado en virtud de lo dispuesto en el apartado 1 del presente artículo, en el curso del mismo período impositivo.

[...]

3. Los Estados miembros fijarán las condiciones y modalidades en cuya virtud un sujeto pasivo puede ser autorizado a proceder a una deducción a la que no haya procedido conforme a los apartados 1 y 2.

4. Cuando la cuantía de las deducciones autorizadas supere la de las cuotas devengadas durante un período impositivo, los Estados miembros podrán trasladar el excedente al período impositivo siguiente, o bien proceder a la devolución de acuerdo con las modalidades por ellos fijadas.

No obstante, los Estados miembros estarán facultados para negar el traslado o la devolución cuando el excedente sea insignificante.»

Normativa nacional

4 Con arreglo al artículo 12, apartado 10, de la Likums par pievienotās vērtības nodokli (Ley del impuesto sobre el valor añadido, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nº 49; en lo sucesivo, «Ley del IVA»), el sujeto pasivo podrá solicitar que la cuota del IVA indebidamente pagada se impute al pago de otros impuestos, tributos o gravámenes que deba al Estado.

5 En virtud del artículo 12, apartado 11, de dicha Ley, el VID dispondrá de 30 días a partir de la recepción de la solicitud debidamente motivada del sujeto pasivo, acompañada de los documentos justificativos, para devolverle el excedente del impuesto percibido.

6 El artículo 16, apartado 10, de la Likums par nodokļiem un nodevām (Ley de impuestos y tributos, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nº 26; en lo sucesivo, «Ley de impuestos y tributos»), aplicable a todos los impuestos y tributos, establece que los sujetos pasivos podrán presentar su solicitud de devolución del excedente del impuesto dentro de un plazo de tres años tras la expiración del plazo para el pago de dichos impuestos.

7 El artículo 18, apartado 2, de la Ley de impuestos y tributos confiere al VID la misión de verificar si el sujeto pasivo realizó correctamente el cálculo de dichos impuestos y tributos y si se produjo efectivamente el pago de los mismos. Con arreglo al artículo 23, apartado 1, de dicha Ley, en caso de que una inspección ponga de manifiesto la existencia de una infracción de las disposiciones fiscales, el VID está facultado para rectificar el importe del IVA devengado e imponer multas durante un período de tres años tras la expiración del plazo para el pago de dicho impuesto.

Litigio principal y cuestión prejudicial

8 El 7 de octubre de 2004, Alstom solicitó, con arreglo al artículo 12, apartados 10 y 11, de la Ley del IVA, la devolución de los importes que, a su juicio, había pagado indebidamente durante el período comprendido entre 1998 y el 1 de octubre de 2004.

9 El VID decidió no devolver el IVA en la cuantía de 288.184 LVL y abrir una inspección respecto de la cuantía restante, que ascendía a 31.265 LVL. En su decisión, señaló que Alstom había excedido el plazo de tres años impartido para la presentación de solicitudes de devolución del excedente del impuesto establecido en el artículo 16, apartado 10, de la Ley de impuestos y tributos.

10 Alstom interpuso un recurso contra dicha decisión alegando, en particular, que el VID tenía la obligación de aplicar el artículo 18, apartado 4, de la Sexta Directiva, que no establece un límite en el tiempo para el derecho a solicitar la devolución del excedente, y que, en consecuencia, no estaba facultado para oponerle el plazo de prescripción establecido en el artículo 16, apartado 10, de la Ley de impuestos y tributos.

11 Puesto que su recurso fue desestimado tanto en primera como en segunda instancia, Alstom interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, alegando, en particular, que la República de Letonia, como Estado miembro de la Unión Europea, tiene la obligación de adaptar su Derecho interno al artículo 18, apartado 4, de la Sexta Directiva y que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, los Estados miembros no pueden, como en el caso de autos, suprimir el derecho de devolución del excedente del IVA.

12 En la resolución de remisión, el Augstākās Tiesas Senāts señala que, cuando el VID examina las solicitudes de devolución del excedente del IVA, está facultado para llevar a cabo inspecciones. Sin embargo, en tales circunstancias, tiene la obligación de respetar el plazo de tres años establecido en el artículo 23, apartado 1, de la Ley de impuestos y tributos. Pues bien, a falta de un plazo de prescripción del derecho de los sujetos pasivos a solicitar la devolución del excedente del IVA que se corresponda con el plazo durante el que el VID tiene la facultad de practicar una liquidación complementaria tras una inspección, éste se verá obligado en todos los casos a examinar las solicitudes. De este modo, la normativa nacional podría utilizarse de manera abusiva por un sujeto pasivo que solicitase la devolución del excedente del IVA en un período respecto del cual el VID ya no pueda llevar a cabo una inspección.

13 En estas circunstancias el Augstākās Tiesas Senāts decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 18, apartado 4, de la [Sexta] Directiva [...], en el sentido de que se opone a que un Estado [miembro] establezca en su normativa un plazo de prescripción de tres años para el ejercicio del derecho a la devolución del excedente del [IVA] (la diferencia entre el impuesto repercutido y el impuesto soportado deducible)?»

Sobre la cuestión prejudicial

14 Mediante su cuestión el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 18, apartado 4, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que establece un plazo de prescripción de tres años para la presentación de una solicitud de devolución del excedente del IVA percibido indebidamente por la administración tributaria de dicho Estado.

15 Procede señalar, en primer lugar, que, si bien es cierto que, como señaló Alstom, el artículo 18, apartado 4, de la Sexta Directiva no establece explícitamente tal plazo de prescripción, no lo es menos que esta circunstancia no permite, por sí sola, llegar a la conclusión de que dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que el ejercicio del derecho a la devolución del excedente del IVA no puede acompañarse de un plazo de prescripción.

16 En efecto, por un lado, por analogía con lo que se aplica al ejercicio del derecho a deducir, la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del excedente del IVA sin ninguna limitación temporal sería contraria al principio de seguridad jurídica, que exige que la situación fiscal del sujeto pasivo, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones en relación con la administración fiscal, no se pueda poner en discusión de forma indefinida (sentencia de 8 de mayo de 2008, Ecotrade, C-95/07 y C-96/07, Rec. p. I-3457, apartado 44).

17 Por otro lado, según reiterada jurisprudencia, al no existir una normativa comunitaria en materia de devolución de tributos nacionales percibidos indebidamente, corresponde, en particular, al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables, siempre que dicha regulación no sea menos favorable que la referente a recursos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (principio de efectividad) (véanse, en particular, las sentencias de 17 de noviembre de 1998, Aprile, C-228/96, Rec. p. I-7141, apartado 18, así como de 11 de julio de 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Rec. p. I-6325, apartado 34).

18 En lo que respecta al principio de equivalencia, no resulta de los autos ni tampoco se alegó ante el Tribunal de Justicia que el plazo de prescripción establecido por el artículo 16, apartado 10, de la Ley de impuestos y tributos no respeta dicho principio.

19 En lo que respecta al principio de efectividad, procede recordar que el Tribunal de Justicia ha reconocido la compatibilidad con el Derecho de la Unión de la fijación de plazos razonables de carácter preclusivo para recurrir, en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la administración interesados (véase, en este sentido, la sentencia Aprile, antes citada, apartado 19 y la jurisprudencia citada). En efecto, tales plazos no hacen prácticamente imposible el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión.

20 En lo que respecta a la cuestión de qué debe entenderse por plazo «razonable», es preciso recordar, igualmente, que el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en particular, que un plazo de caducidad de dos años no puede por sí mismo hacer imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio del derecho a deducir, dado que el artículo 18, apartado 2, de la Sexta Directiva permite que los Estados miembros exijan que el sujeto pasivo ejerza su derecho a deducir durante el mismo período en el que ha nacido tal derecho (sentencia Ecotrade, antes citada, apartado 48).

21 Con mayor motivo se impone la misma conclusión respecto de un plazo de prescripción de tres años, como el aplicable en el asunto principal, puesto que, en principio, dicho plazo permite al sujeto pasivo normalmente diligente hacer valer útilmente los derechos que le corresponden según el ordenamiento jurídico de la Unión.

22 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 18, apartado 4, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de

que no se opone a la normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, que establece un plazo de prescripción de tres años para la presentación de una solicitud de devolución del excedente del IVA percibido indebidamente por la administración tributaria de dicho Estado.

Costas

23 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

El artículo 18, apartado 4, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, que establece un plazo de prescripción de tres años para la presentación de una solicitud de devolución del excedente del IVA percibido indebidamente por la administración tributaria de dicho Estado.

Firmas

* Lengua de procedimiento: letón.