

|

62000J0062

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 11 de julio de 2002. - Marks & Spencer plc contra Commissioners of Customs & Excise. - Petición de decisión prejudicial: Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) - Reino Unido. - Sexta Directiva IVA - Normativa nacional que reduce retroactivamente un plazo de prescripción para la devolución de cantidades pagadas indebidamente - Compatibilidad con los principios de efectividad y de protección de la confianza legítima. - Asunto C-62/00.

Recopilación de Jurisprudencia 2002 página I-06325

Índice

Partes

Motivación de la sentencia

Decisión sobre las costas

Parte dispositiva

Palabras clave

1. Actos de las instituciones - Directivas - Ejecución por los Estados miembros - Necesidad de garantizar la eficacia de las directivas - Obligaciones de los órganos jurisdiccionales nacionales

[Tratado CE, arts. 5 y 189, párr. 3 (actualmente arts. 10 CE y 249 CE, párr. 3)]

2. Actos de las instituciones - Directivas - Efecto directo - Alcance - No limitación a los casos de inexistencia de adaptación correcta o de adaptación incorrecta - Posibilidad de que los particulares invoquen las disposiciones que tienen efecto directo en caso de aplicación imperfecta de las medidas de adaptación

[Tratado CE, art. 189, párr. 3 (actualmente art. 249 CE, párr. 3)]

3. Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Devolución de sumas percibidas en infracción de disposiciones que tienen efecto directo - Plazo de prescripción - Reducción con efecto retroactivo - Improcedencia - Incompatibilidad con los principios de efectividad y de protección de la confianza legítima

Índice

1. La obligación de los Estados miembros, dimanante de una directiva, de alcanzar el resultado que ésta prevé, así como su deber, conforme al artículo 5 del Tratado (actualmente artículo 10

CE), de adoptar todas las medidas generales o particulares adecuadas para asegurar el cumplimiento de dicha obligación, se imponen a todas las autoridades de los Estados miembros, con inclusión, en el marco de sus competencias, de las autoridades judiciales. De ello se desprende que, al aplicar el Derecho nacional, el órgano jurisdiccional nacional que debe interpretarla está obligado a hacer todo lo posible, a la luz de la letra y de la finalidad de la Directiva, para, al efectuar dicha interpretación, alcanzar el resultado que persigue la Directiva y de esta forma atenerse al artículo 189, párrafo tercero, del Tratado (actualmente artículo 249 CE, párrafo tercero).

(véase el apartado 24)

2. Los particulares están legitimados para invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales, contra el Estado, las disposiciones de una directiva que parezcan, desde el punto de vista de su contenido, incondicionales y suficientemente precisas en todos aquellos casos en que no se garantice la aplicación plena de ésta, es decir, no sólo en los casos en que no se haya adaptado el Derecho nacional a la directiva o tal adaptación haya sido incorrecta, sino también en aquellos casos en que las medidas nacionales por las que el Derecho interno se ha adaptado correctamente a la referida directiva no se apliquen de manera que se alcance el resultado que ésta persigue. En efecto, la adopción de medidas nacionales para adaptar correctamente el Derecho nacional a una directiva no agota los efectos de ésta y un Estado miembro sigue obligado a garantizar efectivamente la plena aplicación de la Directiva incluso después de la adopción de dichas medidas.

(véase el apartado 27)

3. El principio de efectividad y el principio de protección de la confianza legítima se oponen a una normativa nacional que reduce, con efecto retroactivo, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas en concepto de impuesto sobre el valor añadido, cuando en su recaudación se han infringido determinadas disposiciones de la Sexta Directiva 77/388, 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, que tienen efecto directo, como las del artículo 11, parte A, apartado 1, de la referida Directiva.

En efecto, el principio de efectividad no se opone a que una normativa nacional reduzca el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas cuando se ha infringido el Derecho comunitario, a condición, no solamente de que el nuevo plazo establecido presente un carácter razonable, sino también de que esa nueva normativa contenga un régimen transitorio que permita a los justiciables disponer de un plazo suficiente, después de la adopción de ésta, para poder presentar las solicitudes de devolución que podían presentar al amparo de la anterior normativa. Un régimen transitorio de esta índole es necesario, puesto que la aplicación inmediata a dichas demandas de un plazo de prescripción más corto que el que estaba en vigor con anterioridad produciría el efecto de privar retroactivamente a algunos justiciables de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho.

Por otra parte, el principio de protección de la confianza legítima se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al sujeto pasivo, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se han infringido las disposiciones de la Sexta Directiva que tienen efecto directo.

(véanse los apartados 38, 46 y 47 y el fallo)

Partes

En el asunto C-62/00,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Reino Unido), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Marks & Spencer plc

y

Commissioners of Customs & Excise,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del Derecho comunitario en materia de devolución de ingresos indebidos,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por los Sres. P. Jann, Presidente de Sala, D.A.O. Edward y A. La Pergola (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. L.A. Geelhoed;

Secretario: Sra. L. Hewlett, administradora;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre Marks & Spencer, por el Sr. D. Waelbroeck, avocat, y el Sr. D. Milne, QC, designados inicialmente por el despacho de abogados Walker Martineau y posteriormente por el despacho de abogados Forbes Hall, Solicitors;

- en nombre el Gobierno del Reino Unido, por el Sr. J.E. Collins, en calidad de agente, asistido por los Sres. K.P.E. Lasok, QC, y P. Mantle, Barrister;

- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. P. Oliver, en calidad de agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de Marks & Spencer, del Gobierno del Reino Unido y de la Comisión, expuestas en la vista de 18 de octubre de 2001;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 24 de enero de 2002;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 14 de diciembre de 1999, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de febrero de 2000, la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) planteó, con arreglo al artículo 234 CE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación del Derecho comunitario en materia de devolución de ingresos indebidos.

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre Marks & Spencer plc (en lo sucesivo, «Marks & Spencer») y los Commissioners of Customs & Excise (Administración de impuestos indirectos; en lo sucesivo, «Commissioners»), autoridad competente para la recaudación del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») en el Reino Unido, a propósito de la devolución de cantidades de IVA indebidamente pagadas por la referida sociedad.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 11 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»), establece lo siguiente:

«A. En el interior del país

1. La base imponible estará constituida:

a) en las entregas de bienes y prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en las letras b), c) y d) del presente apartado 1, por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del comprador de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.

[...]»

Normativa nacional

4 Tanto las partes en el litigio principal como el órgano jurisdiccional remitente reconocen que el Derecho interno no fue adaptado correctamente al artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva hasta que, con efectos desde el 1 de agosto de 1992, la Finance (Nº 2) Act 1992 (Segunda Ley de Presupuestos de 1992) modificó el artículo 10, apartado 3, de la Value Added Tax Act 1983 (Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido de 1983).

5 Esta disposición está redactada, desde entonces, en los siguientes términos:

«Si la contraprestación de la entrega de bienes o la prestación de servicios no consiste total o parcialmente en dinero, se considerará que su valor es la cantidad de dinero que, tras sumarle el impuesto aplicable, resulte equivalente a la contraprestación.»

6 Por lo que se refiere a la normativa en materia de devolución de las cantidades indebidamente pagadas en concepto de IVA, el artículo 24 de la Finance Act 1989 (Ley de Presupuestos de 1989) tiene el siguiente tenor desde el 1 de enero de 1990:

«1) Cuando se abone a los Commissioners una cantidad en concepto de impuesto sobre el valor añadido que no se les adeude, éstos deberán devolver el importe recaudado indebidamente.»

2) Los Commissioners sólo deberán efectuar devoluciones con arreglo a este artículo previa solicitud cursada al efecto.

[...]

4) Con arreglo a este artículo, no se podrá solicitar la devolución de cantidad alguna transcurridos seis años desde la fecha del pago, salvo que resulte aplicable lo dispuesto en el apartado siguiente.

5) Cuando por error se haya efectuado algún pago a los Commissioners, se podrá solicitar la devolución del mismo con arreglo a este artículo en cualquier momento antes de que transcurran seis años desde la fecha en que el solicitante descubrió el error o podría haberlo descubierto obrando con diligencia razonable.

[...]

7) A excepción de los casos previstos en este artículo, los Commissioners no estarán obligados a devolver ninguna cantidad recaudada en concepto de impuesto sobre el valor añadido por el hecho de que no exista deuda tributaria en su favor.

[...]»

7 El artículo 24 de la Finance Act 1989 fue derogado y sustituido por el artículo 80 de la Value Added Tax Act 1994 (Ley del IVA de 1994), en vigor desde el 1 de septiembre de 1994. Las disposiciones pertinentes del artículo 80 tienen prácticamente el mismo tenor que el artículo 24.

8 El 18 de julio de 1996, un miembro del Gobierno británico, el Paymaster General (Tesorero General), comunicó al Parlamento que, habida cuenta del riesgo creciente para el erario público causado por las solicitudes de devolución de cantidades recaudadas por error en concepto de impuestos, el Gobierno tenía la intención de modificar, mediante el Finance Bill de 1997 (Proyecto de Ley de Presupuestos de 1997), el plazo de prescripción de las solicitudes de devolución del IVA y otros impuestos indirectos reduciéndolo a tres años. El nuevo plazo de prescripción debía aplicarse inmediatamente a las solicitudes en trámite desde la fecha de tal anuncio con el fin de evitar que la modificación legislativa propuesta perdiese su eficacia como consecuencia del tiempo que pudiera transcurrir hasta la conclusión del trámite parlamentario.

9 El 4 de diciembre de 1996, la Cámara de los Comunes aprobó el proyecto de presupuestos presentado por el Gobierno, incluida la propuesta anunciada el 18 de julio de 1996, que se incluyó como artículo 47 del Finance Bill.

10 La Finance Act 1997 se aprobó definitivamente el 19 de marzo de 1997. Su artículo 47, apartado 1, modificó el artículo 80 de la Value Added Tax 1994, derogando el apartado 5 y modificando el apartado 4, que desde esta modificación dispone lo siguiente:

«Los Commissioners no estarán obligados, por razón de una solicitud presentada con arreglo a este artículo, a devolver ninguna cantidad percibida más de tres años antes de la presentación de la solicitud.»

11 El artículo 47, apartado 2, de la Finance Act 1997 prevé:

«[...] se considerará que el apartado 1 entró en vigor el 18 de julio de 1996; dicha disposición se aplicará, en toda devolución de esa fecha o de fecha posterior, a cualquier solicitud presentada con arreglo al artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido de 1994, incluidas las solicitudes presentadas antes de esa fecha y las solicitudes relativas a pagos realizados antes de esa fecha».

Los hechos y el procedimiento en el litigio principal

12 Marks & Spencer es una empresa minorista establecida en el Reino Unido y especializada en la venta de productos alimenticios y de ropa.

13 Marks & Spencer vendió cheques regalo a sociedades mercantiles por un precio inferior a su valor nominal. A continuación, dichos cheques regalo se vendían o se entregaban a terceros que podían canjearlos, presentándolos a Marks & Spencer para recibir a cambio bienes por un precio equivalente al valor nominal de los cheques.

14 En diciembre de 1990, Marks & Spencer alegó ante los Commissioners que el IVA debía aplicarse a las cantidades percibidas por la venta de los cheques y no a su valor nominal.

15 En enero de 1991, los Commissioners decidieron que Marks & Spencer debía pagar el IVA por el valor nominal de los cheques. Marks & Spencer procedió de esta manera hasta que el Tribunal de Justicia dictó sentencia en el asunto *Argos Distributors*, de 24 de octubre de 1996 (C-288/94, Rec. p. I-5311). En esta sentencia el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, cuando la persona que realiza la entrega de bienes vendió un bono, con descuento, a un adquirente, con la promesa de aceptar posteriormente dicho bono por su valor nominal, en pago de la totalidad o de una parte del precio de un bien comprado por un cliente que no es el adquirente del bono y que en principio ignora el precio real al que la persona que realiza la entrega de bienes lo vendió, la contraprestación representada por el bono es el importe que realmente obtuvo la persona que realiza la entrega de bienes por la venta de éste.

16 Como consecuencia de la sentencia *Argos Distributors*, antes citada, resulta claro que el régimen de IVA que se había estado aplicando a los cheques regalo de Marks & Spencer era incorrecto. Por tanto, mediante escrito de 31 de octubre de 1996, Marks & Spencer presentó a los Commissioners una solicitud de devolución del IVA que había pagado indebidamente en el período comprendido entre mayo de 1991 y agosto de 1996 a causa de dicho error, por importe de 2.638.057 GBP. Dicha solicitud fue completada y ampliada mediante escritos de 6 y 22 de noviembre de 1996.

17 Mediante escrito de fecha 11 de diciembre de 1996, los Commissioners señalaron que estaban dispuestos a devolver la parte del IVA solicitada correspondiente a las ventas de cheques regalo efectuadas en el período que no había sido afectado por la introducción del plazo de prescripción de tres años, que había entrado en vigor el 18 de julio de 1996. El importe correspondiente, es decir, la cantidad de 1.913.462 GBP, fue devuelto a Marks & Spencer el 15 de enero de 1997.

18 Marks & Spencer presentó una reclamación ante los Commissioners contra la decisión de éstos de aplicar el plazo de prescripción de tres años a su solicitud, pero éstos desestimaron dicha reclamación.

19 El 15 abril de 1997, Marks & Spencer recurrió esta decisión desestimatoria ante el VAT and Duties Tribunal, Londres (Reino Unido), el cual desestimó el recurso el 22 de abril de 1998. Marks & Spencer recurrió a continuación ante la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) (Reino Unido), que también desestimó el recurso mediante resolución de 21 de diciembre de 1998, contra la cual Marks & Spencer apeló ante la Court of

Appeal.

20 Mediante resolución de 14 de diciembre de 1999, la Court of Appeal desestimó la apelación formulada por Marks & Spencer referente a la solicitud de devolución del IVA indebidamente pagado en concepto de venta de cheques regalo para el período comprendido entre agosto de 1992 y agosto de 1996.

21 Por estimar, en cambio, que la solución del litigio relativo a la devolución del IVA pagado indebidamente en concepto de venta de cheques regalo en el período comprendido entre mayo de 1991 y julio de 1992 dependía de la interpretación del Derecho comunitario, la Court of Appeal decidió suspender el procedimiento respecto a esta parte del litigio y presentar al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«En caso de que un Estado miembro no haya adaptado correctamente su Derecho interno al artículo 11, parte A, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, ¿es compatible con el principio de eficacia de los derechos que confiere a un sujeto pasivo el artículo 11, parte A, o con el principio de protección de la confianza legítima, aplicar una normativa que suprime con efectos retroactivos un derecho, reconocido por el ordenamiento jurídico nacional, a reclamar cantidades pagadas en concepto de IVA más de tres años antes de que se presentara la solicitud de devolución?»

Sobre la cuestión prejudicial

22 Con carácter preliminar, es necesario señalar que de la resolución de remisión se desprende que la Court of Appeal considera que el artículo 11, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva es incondicional y suficientemente preciso, y que, por tanto, confiere derechos a Marks & Spencer que ésta puede invocar ante un órgano jurisdiccional nacional, pero únicamente por lo que se refiere al período en el cual el Derecho interno del Reino Unido no había sido correctamente adaptado a dicha disposición, es decir, el período anterior al 1 de agosto de 1992. Ésta es la razón por la que el órgano jurisdiccional remitente ha limitado su cuestión al supuesto en el que un Estado miembro no ha adaptado correctamente su Derecho nacional al artículo 11, parte A, de la Sexta Directiva.

23 El órgano jurisdiccional remitente se basa en la premisa según la cual el hecho de que un Estado miembro haya adaptado correctamente su Derecho nacional a las disposiciones de una Directiva, como las del artículo 11, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva, priva a los justiciables de la posibilidad de invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales los derechos que pudieran conferirles dichas disposiciones.

24 A este respecto, es preciso recordar, en primer lugar, que la obligación de los Estados miembros, dimanante de una Directiva, de alcanzar el resultado que ésta prevé, así como su deber, conforme al artículo 5 del Tratado (actualmente artículo 10 CE), de adoptar todas las medidas generales o particulares adecuadas para asegurar el cumplimiento de dicha obligación, se imponen a todas las autoridades de los Estados miembros, con inclusión, en el marco de sus competencias, de las autoridades judiciales (véase, en particular, la sentencia de 26 de septiembre de 1996, Arcaro, C-168/95, Rec. p. I-4705, apartado 41). De ello se desprende que, al aplicar el Derecho nacional, el órgano jurisdiccional nacional que debe interpretarla está obligado a hacer todo lo posible, a la luz de la letra y de la finalidad de la Directiva, para, al efectuar dicha interpretación, alcanzar el resultado que persigue la Directiva y de esta forma atenerse al artículo 189, párrafo tercero, del Tratado CE (actualmente artículo 249 CE, párrafo tercero) (véanse, en particular, las sentencias de 13 de noviembre de 1990, Marleasing, C-106/89, Rec. p. I-4135, apartado 8, y de 16 de diciembre de 1993, Wagner Miret, C-334/92, Rec. p. I-6911, apartado 20).

25 A continuación, procede recordar asimismo que según jurisprudencia reiterada, en todos aquellos casos en que las disposiciones de una Directiva, desde el punto de vista de su contenido, no estén sujetas a condición alguna y sean suficientemente precisas, los particulares

están legitimados para invocarlas ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado, bien cuando éste no adapte el Derecho nacional a la Directiva dentro de los plazos señalados, bien cuando haga una adaptación incorrecta (véanse, en particular, las sentencias de 19 de enero de 1982, Becker, 8/81, Rec. p. 53, apartado 25; de 22 de junio de 1989, Fratelli Costanzo, 103/88, Rec. p. 1839, apartado 29, y de 1 de junio de 1999, Kortas, C-319/97, Rec. p. I-3143, apartado 21).

26 Por último, según jurisprudencia reiterada, la adaptación del Derecho interno a una Directiva debe garantizar efectivamente la plena aplicación de ésta (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 9 de septiembre de 1999, Comisión/Alemania, C-217/97, Rec. p. I-5087, apartado 31, y de 16 de noviembre de 2000, Comisión/Grecia, C-214/98, Rec. p. I-9601, apartado 49).

27 De las consideraciones anteriores se desprende que la adopción de medidas nacionales para adaptar correctamente el Derecho nacional a una Directiva no agota los efectos de ésta y que un Estado miembro sigue obligado a garantizar efectivamente la plena aplicación de la Directiva incluso después de la adopción de dichas medidas. Por tanto, los particulares están legitimados para invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales, contra el Estado, las disposiciones de una Directiva que parezcan, desde el punto de vista de su contenido, incondicionales y suficientemente precisas en todos aquellos casos en que no se garantice la aplicación plena de ésta, es decir, no sólo en los casos en que no se haya adaptado el Derecho nacional a la Directiva o tal adaptación haya sido incorrecta, sino también en aquellos casos en que las medidas nacionales por las que el Derecho interno se ha adaptado correctamente a la referida Directiva no se apliquen de manera que se alcance el resultado que ésta persigue.

28 Como ha señalado el Abogado General en el punto 40 de sus conclusiones, sería incompatible con el ordenamiento jurídico comunitario que los particulares pudiesen invocar una Directiva cuando el Derecho nacional se adaptó de forma incorrecta y no pudiesen hacerlo cuando la administración nacional aplica las medidas nacionales de adaptación de la Directiva infringiendo las disposiciones de ésta.

29 Por lo que se refiere a las disposiciones del artículo 11, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva, es necesario recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado que confieren a los particulares derechos que pueden invocar ante el juez nacional (sentencia de 6 de julio de 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Rec. p. I-1883, apartado 35).

30 Pues bien, según jurisprudencia reiterada, el derecho a obtener la devolución de cantidades percibidas por un Estado miembro cuando se han infringido las normas de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones comunitarias tal como han sido interpretadas por este Tribunal de Justicia (véanse, en particular, las sentencias de 2 de febrero de 1988, Barra, 309/85, Rec. p. 355, apartado 17; BP Soupergaz, antes citada, apartado 40; de 9 de febrero de 1999, Dillexport, C-343/96, Rec. p. I-579, apartado 23, y de 8 de marzo de 2001, Metallgesellschaft y otros, asuntos acumulados C-397/98 y C-410/98, Rec. p. I-1727, apartado 84).

31 Del conjunto de las consideraciones anteriores se desprende que el hecho de que un Estado miembro haya adaptado correctamente su Derecho nacional a las disposiciones del artículo 11, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva no priva a los justiciables de la posibilidad de invocar ante los órganos jurisdiccionales de dicho Estado los derechos que las referidas disposiciones les confieren y, en particular, el derecho a obtener la devolución de las cantidades recaudadas por un Estado miembro cuando se han infringido dichas disposiciones.

32 Según jurisprudencia reiterada, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 234 CE, corresponde a éste proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le

permita dirimir el litigio que se le ha planteado (véanse, en particular, las sentencias de 17 de julio de 1997, *Krüger*, C-334/95, Rec. p. I-4517, apartado 22, y de 8 de noviembre de 2000, *Roquette Frères*, C-88/99, Rec. p. I-10465, apartado 18). Desde este punto de vista, corresponde, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular la cuestión que se le ha planteado (sentencias *Krüger*, apartado 23, y *Roquette Frères*, apartado 18, antes citadas).

33 Por consiguiente, procede entender la cuestión prejudicial en el sentido de que con ella se pide, fundamentalmente, que se dilucide si el principio de efectividad y el principio de confianza legítima se oponen a una normativa nacional que reduce, con efecto retroactivo, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas en concepto de IVA cuando en su recaudación se han infringido determinadas disposiciones de la Sexta Directiva que tienen efecto directo, como las del artículo 11, parte A, apartado 1, de la referida Directiva.

Sobre el principio de efectividad

34 Con carácter preliminar, procede señalar que al no existir una normativa comunitaria en materia de devolución de tributos nacionales percibidos indebidamente, corresponde 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, por una parte, dicha regulación no sea menos favorable que la referente a recursos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (principio de efectividad) (véase, en particular, la sentencia de 17 de noviembre de 1998, *Aprile*, C-228/96, Rec. p. I-7141, apartado 18, así como las sentencias antes citadas *Dilexport*, apartado 25, y *Metallgesellschaft* y otros, apartado 85).

35 Por lo que respecta a este último principio, el Tribunal de Justicia ha reconocido la compatibilidad con el Derecho comunitario de la fijación de plazos de recurso razonables de carácter preclusivo, en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la Administración interesados (véase la sentencia *Aprile*, antes citada, apartado 19, y la jurisprudencia allí citada). En efecto, unos plazos de este tipo no son de una naturaleza tal que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario. A este respecto, un plazo nacional de preclusión de tres años a partir de la fecha del pago impugnado parece razonable (véanse, en particular, las sentencias *Aprile*, apartado 19, y *Dilexport*, apartado 26, antes citadas).

36 Además, se desprende de las sentencias *Aprile*, apartado 28, y *Dilexport*, apartados 41 y 42, antes citadas, que una normativa nacional que reduce el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas infringiéndose el Derecho comunitario puede ser compatible con éste si se reúnen determinadas condiciones. Por una parte, dicha normativa no debe estar específicamente dirigida a limitar las consecuencias de una sentencia del Tribunal de Justicia de la que se desprenda que una normativa nacional relativa a un tributo determinado es incompatible con el Derecho comunitario. Por otra parte, por lo que se refiere a su aplicación en el tiempo, una normativa de esta índole debe establecer un plazo suficiente para garantizar la efectividad del derecho a la devolución. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha señalado que cumple dicha condición una normativa que no tenga realmente un alcance retroactivo.

37 Pues bien, es necesario señalar, en cambio, que no cumple esta condición una normativa nacional, como la controvertida en el procedimiento principal, que reduce de seis a tres años el período en que se puede solicitar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas en concepto de IVA y que establece que ese nuevo plazo se aplicará inmediatamente a todas las demandas presentadas después de la fecha de adopción de dicha normativa así como a las demandas presentadas entre esta última fecha y una fecha anterior que constituye la fecha de entrada en vigor de dicha normativa, así como a las demandas de devolución presentadas antes

de dicha fecha de entrada en vigor que sigan pendientes en esa fecha.

38 En efecto, el principio de efectividad no se opone a que una normativa nacional reduzca el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas cuando se ha infringido el Derecho comunitario, a condición, no solamente de que el nuevo plazo establecido presente un carácter razonable, sino también de que esa nueva normativa contenga un régimen transitorio que permita a los justiciables disponer de un plazo suficiente, después de la adopción de ésta, para poder presentar las solicitudes de devolución que podían presentar al amparo de la anterior normativa. Un régimen transitorio de esta índole es necesario, puesto que la aplicación inmediata a dichas demandas de un plazo de prescripción más corto que el que estaba en vigor con anterioridad produciría el efecto de privar retroactivamente a algunos justiciables de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho.

39 Debe señalarse a este respecto que un Estado miembro está obligado a devolver los tributos en cuya recaudación se ha infringido el Derecho comunitario (sentencias de 14 de enero de 1997, Comateb y otros, asuntos acumulados C-192/95 a C-218/95, Rec. p. I-165, apartado 20, y Dillexport, antes citada, apartado 23), y que el Tribunal de Justicia ha admitido, como excepción a dicho principio y en interés de la seguridad jurídica, la compatibilidad con el Derecho comunitario de la fijación de plazos razonables para reclamar esa devolución, como se ha señalado en el apartado 35 de la presente sentencia. Pues bien, para cumplir su función de garantizar la seguridad jurídica, los plazos de prescripción deben fijarse por anticipado (sentencia de 15 de julio de 1970, Chemiefarma/Comisión, 41/69, Rec. p. 661, apartado 19).

40 Por tanto, debe considerarse incompatible con el principio de efectividad una normativa como la controvertida en el procedimiento principal, cuyo efecto retroactivo impide a los justiciables el ejercicio de un derecho, que les correspondía anteriormente, a la devolución de cantidades pagadas por ellos en concepto de IVA en contra de determinadas disposiciones de la Sexta Directiva que tienen efecto directo.

41 Esta constatación no queda en entredicho por la alegación del Gobierno del Reino Unido según la cual la adopción de la legislación de que se trata en el litigio principal estaba motivada por el objetivo legítimo de encontrar el equilibrio adecuado entre los intereses de los justiciables y los intereses colectivos, así como de permitir al Estado planificar sus ingresos y sus gastos sin padecer la perturbación causada por las deudas cuantiosas e imprevistas.

42 En efecto, incluso cuando un objetivo de esta índole pueda justificar que se establezcan plazos de recurso razonables de carácter preclusivo, tal como se recuerda en el apartado 35 de la presente sentencia, no puede permitir que se apliquen dichos plazos de tal modo que deje de garantizarse la tutela de los derechos conferidos a los justiciables por el ordenamiento jurídico comunitario.

Sobre el principio de protección de la confianza legítima

43 El Gobierno del Reino Unido sostiene que el principio de protección de la confianza legítima no es pertinente en un litigio como el del procedimiento principal. Alega a este respecto que corresponde al Derecho nacional la configuración de los procedimientos para que un sujeto pasivo pueda solicitar la devolución de las cantidades pagadas erróneamente en concepto de IVA, con la única salvedad del respeto de los principios comunitarios de equivalencia y de efectividad. Según dicho Gobierno, si el principio de confianza legítima fuese aplicable al litigio principal, lo sería únicamente en el sentido de que un justiciable está legitimado a obtener que su reclamación sea examinada de conformidad con los procedimientos establecidos por el Derecho nacional, lo que ocurrió en el presente asunto.

44 A este respecto, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, el principio de protección de la confianza legítima es parte del ordenamiento jurídico comunitario y debe ser

respetado por los Estados miembros cuando aplican las normativas comunitarias (véanse, en este sentido, las sentencias de 26 de abril de 1988, Krücken, 316/86, Rec. p. 2213, apartado 22; de 1 de abril de 1993, Lageder y otros, asuntos acumulados C-31/91 a C-44/91, Rec. p. I-1761, apartado 33; de 3 de diciembre de 1998, Belgocodex, C-381/97, Rec. p. I-8153, apartado 26, y de 8 de junio de 2000, Schloßstraße, C-396/98, Rec. p. I-4279, apartado 44).

45 El Tribunal de Justicia ha declarado, en particular, que el principio de protección de la confianza legítima se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al sujeto pasivo, con efecto retroactivo, del derecho a una deducción que le había sido conferido por la Sexta Directiva (sentencia Schloßstraße, antes citada, apartado 47).

46 Del mismo modo, procede considerar que el principio de protección de la confianza legítima se aplica en una situación como la del litigio principal y se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al sujeto pasivo, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se han infringido las disposiciones de la Sexta Directiva que tienen efecto directo.

47 A la vista de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que el principio de efectividad y el principio de protección de la confianza legítima se oponen a una normativa nacional que reduce, con efecto retroactivo, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas en concepto de IVA cuando en su recaudación se han infringido determinadas disposiciones de la Sexta Directiva que tienen efecto directo, como las del artículo 11, parte A, apartado 1, de la referida Directiva.

Decisión sobre las costas

Costas

48 Los gastos efectuados por el Gobierno del Reino Unido y por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. 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.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

pronunciándose sobre la cuestión planteada por la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) mediante resolución de 14 de diciembre de 1999, declara:

El principio de efectividad y el principio de protección de la confianza legítima se oponen a una normativa nacional que reduce, con efecto retroactivo, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas en concepto de impuesto sobre el valor añadido, cuando en su recaudación se han infringido determinadas disposiciones 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, que tienen efecto directo, como las del artículo 11, parte A, apartado 1, de la referida Directiva.

