SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 21 de junio de 2012 (*)

«Octava Directiva IVA — Modalidades de devolución del IVA a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país — Plazo para la presentación de la solicitud de devolución — Plazo de caducidad»

En el asunto C-294/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Corte suprema di cassazione (Italia), mediante resolución de 3 de marzo de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de junio de 2011, en el procedimiento entre

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

y

Elsacom NV,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. M. Safjan, Presidente de Sala, y el Sr. M. Ilešić y la Sra. M. Berger (Ponente),
Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Elsacom NV, por el Sr. S. Petrecca, avvocato;
- en nombre del Gobierno helénico, por las Sras. K. Paraskevopoulou y Z. Chatzipavlou, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por la Sra. G. Galluzzo, avvocato dello Stato;
- en nombre del Gobierno húngaro, por el Sr. M.Z. Fehér y por las Sras. K. Szijjártó y Z. Tóth, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. C. Soulay y D. Recchia, 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 7, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país (DO L 331, p. 11; EE 09/01, p. 116; en lo sucesivo, «Octava Directiva IVA»).

2 Esa petición se ha presentado en el marco de un litigio entre el Ministero dell'Economia e delle Finanze y la Agenzia delle Entrate (en lo sucesivo, conjuntamente, «Administración fiscal») y Elsacom NV, sociedad establecida en los Países Bajos (en lo sucesivo, «Elsacom»), acerca de la devolución del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») pagado por esa sociedad en Italia durante el año 1999.

Marco jurídico

El Derecho de la Unión

3 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 (DO L 44, p. 23), derogó y sustituyó a la Octava Directiva IVA. No obstante, el artículo 28, apartado 2, de la Directiva 2008/9 precisa que las disposiciones de la Octava Directiva IVA seguirán siendo de aplicación a las solicitudes de devolución presentadas antes del 1 de enero de 2010, lo que sucede en el asunto principal.

4 A tenor del tercer considerando de la Octava Directiva IVA:

«[...] conviene poner fin a las divergencias entre las disposiciones actualmente vigentes en los Estados miembros, [...] que en determinadas ocasiones son origen de desviaciones del tráfico comercial y de distorsiones en la competencia».

5 El artículo 2 de esa Directiva disponía:

«Cada Estado miembro devolverá, en las condiciones que se fijan en los artículos siguientes, a todo sujeto pasivo que no esté establecido en el interior del país, pero que se halle establecido en otro Estado miembro, el Impuesto sobre el Valor Añadido que haya gravado los servicios que se le hayan prestado o los bienes muebles que le hayan sido entregados en el interior del país por otros sujetos pasivos, o que haya gravado la importación de bienes al país, en la medida en que tales bienes y servicios se utilicen para las necesidades de las operaciones enunciadas en las letras a) y b) del apartado 3 del artículo 17 de la Directiva 77/388/CEE o para las necesidades de las prestaciones de servicios enunciadas en la letra b) del artículo 1.»

6 En virtud del artículo 3, letra a), de dicha Directiva,

«Para tener derecho a la devolución, todo sujeto pasivo definido en el artículo 2 que no haya efectuado ninguna entrega de bienes o ninguna prestación de servicios que puedan considerarse realizadas en el interior del país estará obligado a:

a) presentar, ante el servicio competente [...] una solicitud [...]»

7 Según el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA:

«La solicitud [deberá ser presentada al servicio competente] [...] dentro de los seis meses siguientes a la expiración del año natural durante el que se hubiera devengado el impuesto.»

8 El anexo C, punto B, de esa Directiva estaba así redactado:

«La solicitud deberá [...] dirigirse, antes del 1 de julio del año siguiente al que se refiere la devolución, al servicio competente [...]».

9 El artículo 15, apartado 1, de la Directiva 2008/9 establece:

«La solicitud de devolución deberá presentarse [...] a más tardar el 30 de septiembre del año civil siguiente al período de devolución. [...]»

10 El artículo 1 de la Directiva 2010/66/UE del Consejo, de 14 de octubre de 2010, que modifica la Directiva 2008/9/CE (DO L 275, p. 1) dispone:

«En el artículo 15, apartado 1, de la Directiva 2008/9/CE, se añade el párrafo siguiente:

“Las solicitudes de devolución relativas a períodos de devolución correspondientes a 2009 deberán presentarse [...] a más tardar, el 31 de marzo de 2011”»

El Derecho nacional

11 El artículo 16 del Decreto nº 793 del Presidente de la República, de 30 de diciembre de 1981 (GURI nº 358, de 31 de diciembre de 1981), promulgado en especial para adaptar el régimen del impuesto sobre el valor añadido al Derecho de la Unión Europea, insertó en el Decreto nº 633 del Presidente de la República, que establece y regula el impuesto sobre el valor añadido (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), de 26 de octubre de 1972 (suplemento ordinario de la GURI nº 292, de 11 de noviembre de 1972, en lo sucesivo, «DPR nº 633/72»), un artículo 38^{ter}, que habilita al Ministro de Hacienda, de acuerdo con el Ministro del Tesoro, para regular por decreto las modalidades y los plazos aplicables a las solicitudes de devolución.

12 El Decreto nº 2672 del Ministro de Hacienda, sobre reglas para la aplicación de las disposiciones del artículo 38 *ter* del DPR nº 633/72, según su modificación, relativo a las formas de efectuar la devolución del IVA a los sujetos pasivos no residentes (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 *ter* del [DPR nº 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti), de 20 de mayo de 1982 (GURI nº 146, de 29 de mayo de 1982, en lo sucesivo, «Decreto ministerial nº 2672/82»), prevé en su artículo 1, párrafo segundo, que la devolución tendrá lugar «a instancia de los interesados, que deberá presentarse a más tardar el 30 de junio del año natural» siguiente al año al que se refiere la solicitud.

Hechos que dan origen al litigio y cuestión prejudicial

13 La Administración fiscal denegó la devolución del IVA que Elsacom había pagado en virtud de facturas recibidas de las partes contratantes con esa empresa en Italia durante el año 1999. La solicitud de devolución correspondiente fue presentada el 27 de julio de 2000. La Administración fiscal fundamentó su denegación en la extemporaneidad de la solicitud, que habría debido

presentarse a más tardar el 30 de junio de 2000, en virtud del artículo 1, párrafo segundo, del Decreto ministerial nº 2672/82.

14 La Commissione tributaria provinciale di Roma estimó el recurso interpuesto por Elsacom contra esa decisión de la Administración fiscal, estimando que el plazo de los seis meses siguientes al término del año al que se refiere el impuesto, previsto por el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA, era de naturaleza puramente indicativa, y por tanto no era un plazo de caducidad.

15 La Administración fiscal interpuso recurso de apelación contra esa resolución ante la Commissione tributaria del Lazio, que confirmó la citada decisión de la Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 La Administración fiscal recurrió en casación contra esa sentencia ante el tribunal remitente, alegando que el plazo referido era un plazo de caducidad.

17 En este contexto la Corte suprema di cassazione decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«El plazo de seis meses siguientes a la expiración del año natural durante el que se hubiera devengado el impuesto, previsto, para la presentación de la solicitud de devolución del impuesto sobre el valor añadido por los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva [IVA], ¿tiene carácter preclusivo, es decir, se ha establecido so pena de caducidad del derecho a devolución?»

Sobre la cuestión prejudicial

Sobre la admisibilidad

18 Se ha de examinar ante todo la objeción aducida por Elsacom, según la que la cuestión prejudicial es inadmisibile ya que las disposiciones cuya interpretación y aplicación son necesarias para resolver el litigio principal no forman parte del Derecho de la Unión sino del Derecho interno.

19 Sobre ello, es preciso recordar que, en el marco de una remisión prejudicial, si bien el Tribunal de Justicia no es competente para interpretar una disposición nacional, sin embargo, sí lo es para proporcionar al tribunal nacional todos los elementos de interpretación de Derecho de la Unión que puedan permitirle apreciar la compatibilidad de esa disposición nacional con el Derecho de la Unión, para dirimir el asunto del que esté conociendo (véase la sentencia de 25 de febrero de 2010, Pontana Ambiente, C-172/08, Rec. p. I-1175, apartado 27 y la jurisprudencia citada).

20 Por otro lado, corresponde exclusivamente al juez nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que ha de pronunciarse, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieren a la interpretación del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (véase la sentencia de 16 de febrero de 2012, Eon Hazte Menidjmont, C-118/11, apartado 76 y la jurisprudencia citada). Las cuestiones planteadas por el juez nacional disfrutan por tanto de una presunción de pertinencia (véase en ese sentido la sentencia de 12 de octubre de 2010, Rosenblatt, C-45/09, Rec. p. I-9391, apartado 33).

21 La presunción de pertinencia de que disfrutan las cuestiones planteadas con carácter

prejudicial por los órganos jurisdiccionales nacionales sólo puede desvirtuarse en casos excepcionales, cuando resulte evidente que la interpretación solicitada de las disposiciones del Derecho de la Unión mencionadas en dichas cuestiones no tiene relación alguna con el objeto del litigio principal (véase la sentencia de 17 de febrero de 2011, Wery?ski, C-283/09, Rec. p. I-601, apartado 34, y la jurisprudencia citada).

22 Pues bien, en el presente asunto la cuestión planteada por el tribunal remitente se refiere a la interpretación del artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Octava Directiva IVA, y no se advierte de forma evidente que la interpretación solicitada de esa disposición carezca de relación alguna con el objeto del litigio. Por consiguiente, esa cuestión es admisible.

Sobre el fondo

23 Acerca del fondo, con su cuestión el tribunal remitente pregunta en sustancia si el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA para la presentación de una solicitud de devolución es un plazo de caducidad.

24 Al respecto conviene observar ante todo que del texto de esa disposición ya se deduce que el plazo previsto en el artículo antes mencionado es un plazo de caducidad.

25 Si bien es cierto que algunas versiones lingüísticas de dicha disposición —como en particular las versiones italiana («entro»), inglesa («within») y española («dentro») — podrían crear dudas sobre la naturaleza de ese plazo, del anexo C, punto 2, de esa Directiva en esas versiones lingüísticas resulta claramente que el referido plazo no es un mero plazo indicativo.

26 Esa interpretación se confirma por otras versiones lingüísticas de dicho artículo. De tal forma, por ejemplo, en su versión en lengua francesa el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva TVA prevé expresamente que una solicitud de devolución debe presentarse «au plus tard» en los seis meses siguientes a la expiración del año natural durante el que se hubiera devengado el impuesto. Esa precisión indica con suma claridad que después de esa fecha ya no puede presentarse válidamente una solicitud (véase en ese sentido la sentencia de 29 de julio de 2010, Grecia/Comisión, C-54/09 P, Rec. p. I-7537, apartado 46). Así sucede también con las versiones en lengua alemana («spätestens») y neerlandesa («uiterlijk»). De igual modo, el anexo C, punto B, de esa Directiva contiene, en todo caso en las versiones francesa, alemana y neerlandesa, una mención análoga que confirma esa interpretación.

27 Debe recordarse al respecto que, según jurisprudencia reiterada, las distintas versiones lingüísticas de una norma de la Unión Europea deben ser objeto de interpretación uniforme, por lo cual, en caso de discrepancia entre las citadas versiones, dicha disposición debe ser interpretada en función de la sistemática general y de la finalidad de la normativa de la que forma parte (véase, en particular, la sentencia de 29 de abril de 2010, M y otros, C-340/08, Rec. p. I-3913, apartado 44 y la jurisprudencia citada).

28 En segundo término, en lo que atañe a la finalidad de la normativa en cuestión es oportuno recordar que el objetivo de la Octava Directiva IVA según su tercer considerando consiste en «poner fin a las divergencias entre las disposiciones actualmente vigentes en los Estados miembros, [...] que en determinadas ocasiones son origen de desviaciones del tráfico comercial y de distorsiones en la competencia».

29 Por otra parte, la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del excedente del impuesto sobre el valor añadido 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 (véase la sentencia de 21 de enero de 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Rec. p. I-623, apartado 16 y la jurisprudencia citada).

30 Ahora bien, la fijación de un plazo indicativo, es decir, un plazo que no esté previsto bajo sanción de caducidad, para la presentación de una solicitud de devolución del IVA en virtud del artículo 2, puesto en relación con el artículo 3, de la Octava Directiva IVA es contraria, bien al objetivo de armonización perseguido por la Octava Directiva IVA, bien, en su caso, a la jurisprudencia mencionada en el anterior apartado.

31 En efecto, si se hubiera de interpretar el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA como un plazo indicativo, la consecuencia de ello sería que los Estados miembros estarían autorizados para aplicar su propia normativa en materia de prescripción de derechos, más rigurosa en su caso, de modo que en ese último supuesto serían los plazos derivados de esa normativa nacional los que en definitiva determinarían el período del que disponen los sujetos pasivos para presentar una solicitud de devolución del IVA. Ahora bien, los plazos en materia de prescripción extintiva de derechos no están armonizados en la Unión y por tanto pueden variar de un Estado miembro a otro. Tal interpretación sería contraria por tanto al objetivo pretendido por la Octava Directiva IVA de «poner fin a las divergencias entre las disposiciones actualmente vigentes en los Estados miembros».

32 Por otro lado, si el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Octava Directiva IVA sólo hubiera previsto un plazo indicativo y los Estados miembros, en lugar de aplicar su normativa nacional más rigurosa en materia de prescripción, se remitieran únicamente al plazo previsto por ese artículo de la Octava Directiva IVA, la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del IVA no estaría sometida a ninguna limitación temporal. Ese resultado sería inconciliable con la jurisprudencia mencionada en el apartado 29 de la presente sentencia, aplicable a los supuestos de devolución previstos por la Octava Directiva IVA.

33 Por último, y a mayor abundamiento es preciso observar que, al adoptar el artículo 15, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2008/9, los Estados miembros ampliaron ese plazo en tres meses. Como alega en sustancia la Comisión, de ello puede deducirse que los propios Estados miembros partieron del principio de que el plazo discutido era un plazo de caducidad, toda vez que la ampliación de un plazo sólo es necesaria en general si su terminación causa la extinción del derecho que habría debido ejercerse antes de que ese plazo finalizara. La misma conclusión puede deducirse con mayor razón del hecho de que el artículo 1 de la Directiva 2010/66 haya ampliado de nuevo, excepcionalmente y sólo para las solicitudes de devolución relativas a períodos del año 2009, el plazo para su presentación hasta el 31 de marzo de 2011, con objeto de subsanar los problemas técnicos surgidos durante el año 2010 en la recepción por las autoridades competentes de las solicitudes de devolución relativas al ejercicio 2009.

34 Por cuanto se ha expuesto, procede responder a la cuestión planteada que el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA, para la presentación de una solicitud de devolución del IVA es un plazo de caducidad.

Costas

35 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 Quinta) declara:

El plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en

materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, es un plazo de caducidad.

Firmas

*Lengua de procedimiento: italiano.