

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069633

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 28 de febrero de 2018

Sala Cuarta

Asunto n.º C-387/16

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. *Intereses de demora aplicables al exceso de IVA soportado a devolver.* En el marco de la libertad de que disponen los Estados miembros para establecer las modalidades de devolución del excedente del IVA, a fin de garantizar una compensación mediante reglas de fácil gestión y control por parte de la Administración tributaria, los Estados miembros podrán establecer intereses de demora a tanto alzado y, como señaló el Abogado General en sus conclusiones, si bien en determinados casos el importe de los intereses compensatorios puede superar el daño real sufrido por el sujeto pasivo, esto no es más que la consecuencia de un sistema de indemnización a tanto alzado, que por naturaleza refleja no las pérdidas realmente sufridas, sino las pérdidas que el sujeto pasivo puede sufrir, según la apreciación del legislador nacional.

Así las cosas, si una normativa nacional, como la controvertida, establece el pago de tales intereses de demora a tanto alzado, no puede prever al mismo tiempo la posibilidad de excluir el pago de tales intereses de demora y limitarse a una compensación de las pérdidas reales sobre la base de los criterios del carácter razonable y de equidad; en efecto, tal normativa nacional implicaría que el sujeto pasivo no podría prever las circunstancias en las que puede esperar un pago de intereses de demora a tanto alzado y no podría, por lo tanto, gestionar su actividad en función de tal pago. Es evidente, pues, que tal normativa no permite, en contra del principio de neutralidad fiscal, que el sujeto pasivo recupere en condiciones adecuadas la totalidad del crédito derivado del excedente del IVA sin correr ningún riesgo financiero.

Como consecuencia de todo ello, procede declarar que el art. 183 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que se opone a la reducción del importe de los intereses debidos normalmente, de conformidad con el Derecho nacional, sobre un excedente del impuesto sobre el valor añadido no devuelto dentro de plazo por circunstancias no atribuibles al sujeto pasivo, tales como la magnitud del importe de dichos intereses en relación con el importe del excedente del impuesto sobre el valor añadido, la duración y las causas de la falta de devolución y las pérdidas efectivamente soportadas por el sujeto pasivo.

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 183.

PONENTE:

Don C. Vajda.

En el asunto C-387/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania), mediante resolución de 5 de julio de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de julio de 2016, en el procedimiento entre

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

y

Nidera BV,

con intervención de:

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz, Presidente de Sala, y los Sres. C. Vajda (Ponente) y E. Juhász, la Sra. K. Jürimäe y el Sr. C. Lycourgos, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. R. Schiano, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 8 de junio de 2017;
consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Nidera BV, por los Sres. I. Misiūnas y V. Vičius y por la Sra. I. Pašvenskaitė, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno lituano, por el Sr. D. Kriauciūnas y por las Sras. R. Butvydytė y R. Krasuckaitė, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno checo, por los Sres. M. Smolek y J. Vláčil, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y J. Jokubauskaitė, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 5 de octubre de 2017;

dicta la siguiente

Sentencia

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 183 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).

2. Dicha petición se presentó en el contexto de un litigio entre la Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Inspección Tributaria del Estado, dependiente del Ministerio de Hacienda de la República de Lituania; en lo sucesivo, «Inspección Tributaria del Estado») y Nidera BV relativo al importe de los intereses de demora adeudados en virtud de la devolución fuera de plazo a dicha sociedad del importe del impuesto sobre el valor añadido (IVA) pagado en exceso.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3. El artículo 183, párrafo primero, de la Directiva IVA establece:

«Cuando la cuantía de las deducciones supere la del IVA devengado 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.»

Derecho lituano

4. El artículo 91, apartado 10, de la Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Ley de la República de Lituania del Impuesto sobre el Valor Añadido), en su versión resultante de la Ley n.º IX-751, de 5 de

marzo de 2002, disponía que el IVA pagado en exceso se devolvería según las modalidades y en los plazos establecidos en la Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Ley de la República de Lituania sobre Gestión Tributaria).

5. El artículo 8, apartado 3, de la Ley de la República de Lituania sobre Gestión Tributaria, en su versión modificada por la Ley n.º X-1249, de 3 de julio de 2007 (en lo sucesivo, «Ley de gestión tributaria»), dispone:

«En la gestión tributaria, la Administración tributaria respetará los criterios del carácter razonable y de equidad.»

6. A tenor del artículo 87, apartados 5 a 7 y 9, de la Ley de gestión tributaria:

«5. El importe de gravámenes e impuestos percibidos en exceso del sujeto pasivo, una vez compensado con una posible deuda tributaria, será devuelto a instancia del sujeto pasivo. [...]

6. La Administración tributaria podrá comprobar el carácter fundado de la solicitud de devolución de una cantidad pagada en exceso por el sujeto pasivo según las modalidades y dentro de los plazos establecidos en esta Ley. [...]

7. [...] La Administración tributaria devolverá la cantidad pagada en exceso por el sujeto pasivo del modo siguiente:

1) La cantidad pagada en exceso se devolverá en un plazo de 30 días contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud por escrito de devolución de dicha cantidad. En los supuestos en los que la Administración tributaria exija al sujeto pasivo presentar documentos adicionales, dicho plazo de 30 días se contará a partir del día siguiente al de recepción de los documentos solicitados. [...] Los plazos establecidos en el presente número no se aplicarán en el supuesto de que se den las circunstancias mencionadas en el número 2 del presente apartado.

2) Cuando la solicitud de devolución de una cantidad pagada en exceso dé lugar a una inspección tributaria o cuando ciertos aspectos relativos a la devolución de una cantidad pagada en exceso formen parte integrante de una inspección fiscal realizada por la autoridad tributaria en relación con el sujeto pasivo, la cantidad pagada en exceso se devolverá, como máximo, en un plazo de 20 días contados a partir de la notificación al sujeto pasivo de la decisión de la autoridad tributaria por la que se calcule de nuevo y se fije el importe del impuesto o del gravamen debido por el sujeto pasivo y (o) de las cantidades accesorias (o de la declaración en la que conste que no se han producido infracciones).

[...]

9. Si la Administración tributaria no hubiese devuelto la cantidad percibida en exceso dentro del plazo establecido en el apartado 7 de este artículo, el sujeto pasivo tendrá derecho a intereses que se calcularán hasta que se produzca la devolución de la cantidad pagada en exceso. El tipo de interés será idéntico al de las sanciones por retraso en caso de pago fuera de plazo del impuesto o del gravamen.»

7. El artículo 99 de la Ley de gestión tributaria dispone:

«El Ministro de Hacienda fijará el tipo de interés de demora y las modalidades de cálculo teniendo en cuenta la media ponderada del tipo de interés anual de las letras del Tesoro emitidas por el Estado lituano por vía de adjudicación durante el trimestre anterior. El tipo de interés de demora se obtiene aumentando el tipo medio antes citado en 10 puntos porcentuales.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

8. Entre febrero y mayo de 2008, Nidera, una sociedad establecida en los Países Bajos, compró trigo en Lituania a proveedores de productos agrícolas. El importe total del IVA pagado, según las facturas de dichos

proveedores, se elevaba a 11 743 259 litas lituanas (LTL) (aprox. 3,4 millones de euros). Durante el mismo período de tiempo, Nidera exportó dicho trigo a terceros países aplicando el tipo impositivo del IVA del 0 % previsto en el Derecho lituano.

9. El 12 de agosto de 2008, Nidera se registró como sujeto pasivo del IVA en Lituania. En su declaración del IVA correspondiente al período comprendido entre el 12 y el 31 de agosto de 2008, declaró el referido importe del IVA pagado y solicitó su devolución.

10. Mediante resolución de 19 de marzo de 2009, por la que se confirmaba el acto de control, la Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Inspección Tributaria del distrito de Vilna, Lituania) denegó dicha devolución afirmando que Nidera no estaba registrada como sujeto pasivo del IVA en el momento de realizar las entregas de trigo de que se trata, por lo que, de conformidad con el Derecho lituano, no tenía derecho a practicar la deducción del IVA soportado.

11. No obstante, a raíz de la sentencia de 21 de octubre de 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), la Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Comisión de Contenciosos Tributarios del Gobierno de la República de Lituania) reconoció, mediante resolución de 24 de noviembre de 2010, que Nidera tenía derecho a deducir el IVA soportado e instó a la Administración tributaria a devolverle la cantidad controvertida. El 22 de diciembre de 2010, la Inspección Tributaria del Estado devolvió a Nidera el IVA pagado en exceso, cuyo importe se elevaba a 11 743 259 LTL (aprox. 3,4 millones de euros).

12. A raíz de esto, Nidera solicitó el pago de los intereses adeudados debido a la denegación inicial de devolverle el importe del IVA pagado en exceso. El 11 de agosto de 2011, la Inspección Tributaria del distrito de Vilna le abonó la cantidad de 214 902,27 LTL (aprox. 60 000 euros) en concepto de intereses sobre el importe del IVA pagado en exceso por el período comprendido entre la fecha de adopción de la referida sentencia y la fecha de devolución de dicho importe. En cambio, dicha Inspección denegó el pago de intereses de demora por el período anterior a la referida sentencia. Mediante resolución de 2 de octubre de 2013, la Inspección Tributaria del Estado desestimó la reclamación que Nidera había presentado contra la citada resolución.

13. Nidera interpuso ante el Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo de Vilna, Lituania) una demanda dirigida a la anulación de la resolución de la Inspección Tributaria del Estado y a la modificación de la resolución de la Inspección Tributaria del distrito de Vilna, solicitando que se ordenase la devolución de 3 864 706,66 LTL (aprox. 1,1 millón de euros) en concepto de intereses. Alegó que los intereses debían calcularse a contar desde el día de incoación del procedimiento de control, a saber, el 21 de noviembre de 2008, hasta la fecha de devolución del IVA pagado en exceso. El referido órgano jurisdiccional estimó parcialmente la demanda de Nidera y ordenó a la Inspección Tributaria del distrito de Vilna que le pagase intereses por el período comprendido entre el 17 de febrero de 2009 y la referida fecha de devolución. La Inspección Tributaria del Estado recurrió dicha resolución en apelación ante el órgano jurisdiccional remitente.

14. El tribunal remitente señala que se desprende, en particular, de la sentencia de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298), que el artículo 183 de la Directiva IVA, en relación con el principio de neutralidad fiscal, se opone a una normativa nacional en cuya virtud el plazo normal para efectuar la devolución del IVA pagado en exceso, a cuyo término se adeudan intereses de demora sobre la cantidad que deba devolverse, se prorroga en caso de incoarse un procedimiento de inspección fiscal. El órgano jurisdiccional remitente considera que, por lo tanto, procede entender que los intereses adeudados a Nidera deben calcularse a partir de la expiración, no del plazo previsto en el artículo 87, apartado 7, punto 2, de la Ley de gestión tributaria, sino del establecido en el artículo 87, apartado 7, punto 1, de dicha Ley, a saber, 30 días después de la fecha de recepción de la solicitud de devolución de la cantidad pagada en exceso.

15. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta sobre la competencia de las autoridades nacionales, incluidas las judiciales, para reducir el importe de los intereses adeudados invocando las circunstancias concretas del litigio principal. En particular, este tribunal se pregunta si dispone de una facultad de apreciación en relación con el carácter fundado y razonable del importe de los intereses adeudados teniendo en cuenta, en especial,

la relación de dicho importe con el de la cantidad pagada en exceso y no devuelta, con la duración del período durante el que no se ha procedido a la devolución y sus razones —en el presente asunto, la prohibición, por el Derecho nacional, de deducir el IVA soportado por personas no registradas como sujetos pasivos del IVA— así como con las pérdidas realmente soportadas por el contribuyente.

16. Según el órgano jurisdiccional remitente, la sentencia de 24 de octubre de 2013, *Rafinăria Steaua Română* (C-431/12, EU:C:2013:686), apartado 25, puede indicar que no cabe reducir el importe de los intereses adeudados por circunstancias no vinculadas a actos del propio sujeto pasivo. No obstante, puesto que dichos intereses tienen por objeto compensar las pérdidas sufridas por este debido a la indisponibilidad de los fondos de que se trata, dicho órgano jurisdiccional considera que un largo período de indisponibilidad de fondos puede dar lugar a una cuantía de intereses desproporcionada con respecto a las pérdidas realmente sufridas, y que los criterios del carácter razonable y de equidad por los que se rigen tanto la Administración tributaria, con arreglo al artículo 8, apartado 3, de la Ley de gestión tributaria, como el juez nacional pueden conducir a una reducción de dicho importe.

17. No obstante, habida cuenta de los objetivos de la devolución del IVA, en particular el de no exponer al sujeto pasivo a ningún riesgo económico, el órgano jurisdiccional remitente observa que pueden manifestarse consecuencias económicas negativas resultantes de la indisponibilidad de fondos después de la devolución de los mismos. Por consiguiente, el hecho de vincular el importe de los intereses adeudados a las pérdidas realmente sufridas por un sujeto pasivo, a fin de reducir el importe de dichos intereses, no elimina todo riesgo económico y supone una desventaja para el sujeto pasivo, puesto que le incumbiría demostrar las pérdidas sufridas.

18. En estas circunstancias, el Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Lituania) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 183 de la Directiva [IVA], en relación con el principio de neutralidad fiscal, en el sentido de que impide una reducción de los intereses que normalmente han de abonarse de conformidad con el Derecho nacional por un pago en exceso del IVA (excedente) no devuelto (compensado) dentro de plazo, reducción esta que tenga en cuenta circunstancias distintas de las resultantes de la actuación del propio sujeto pasivo, como la relación entre los intereses y el importe del pago en exceso no devuelto dentro de plazo, el período durante el que no se ha procedido a la devolución del excedente y las causas del mismo, así como las pérdidas efectivamente soportadas por el sujeto pasivo?»

Sobre la cuestión prejudicial

19. Con carácter previo, ha de señalarse que se desprende de los fundamentos de la petición de decisión prejudicial que, a raíz de la sentencia de 12 de mayo de 2011, *Enel Maritsa Iztok 3* (C-107/10, EU:C:2011:298), el órgano jurisdiccional remitente decidió que procedía, en el litigio del que conoce, calcular los intereses de demora adeudados a Nidera sobre la base del IVA pagado en exceso devuelto a contar desde la expiración del plazo previsto en el artículo 87, apartado 7, punto 1, de la Ley de gestión tributaria, extremo que Nidera y el Gobierno lituano confirmaron en la vista. Por lo tanto, dicho órgano jurisdiccional no pregunta al Tribunal de Justicia sobre la fecha a partir de la que se adeudan los intereses de demora, sino únicamente sobre la posibilidad de reducir el importe de dichos intereses.

20. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el artículo 183 de la Directiva IVA, en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que se opone a la reducción del importe de los intereses debidos normalmente, de conformidad con el Derecho nacional, sobre un excedente del IVA no devuelto dentro de plazo por circunstancias no atribuibles al sujeto pasivo, tales como la magnitud del importe de dichos intereses en relación con el importe del excedente del IVA, la duración y las causas de la falta de devolución y las pérdidas efectivamente soportadas por el sujeto pasivo.

21. Debe recordarse que, si bien el artículo 183 de la Directiva IVA no prevé una obligación de pago de intereses sobre el excedente del IVA que debe devolverse ni la fecha desde la que se devenguen tales intereses,

esta circunstancia no permite, por sí sola, deducir que dicha disposición deba interpretarse en el sentido de que las modalidades de devolución del excedente del IVA establecidas por los Estados miembros estén exentas de todo control en virtud del Derecho de la Unión (sentencias de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartados 27 y 28, y de 6 de julio de 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, apartado 18).

22. En efecto, por una parte, si bien la aplicación del derecho a la devolución del excedente del IVA previsto en el artículo 183 de la Directiva IVA se encuadra, en principio, en el ámbito de la autonomía procedimental de los Estados miembros, no deja de ser cierto que dicha autonomía está limitada por los principios de equivalencia y efectividad (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartado 29; de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail y otros, C-591/10, EU:C:2012:478, apartado 27, y de 24 de octubre de 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, apartado 20).

23. Por otra parte, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que determinadas normas específicas que los Estados miembros deben respetar al aplicar el derecho a la devolución del excedente del IVA derivan del artículo 183 de la Directiva IVA, interpretado en relación con el contexto y los principios generales que rigen en el ámbito del IVA (sentencias de 24 de octubre de 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, apartado 21, y de 6 de julio de 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, apartado 19).

24. Por lo tanto, si bien los Estados miembros disponen ciertamente de un margen de maniobra al establecer las modalidades de devolución del excedente del IVA, esas modalidades no pueden lesionar el principio de neutralidad fiscal, haciendo recaer sobre el sujeto pasivo, total o parcialmente, el peso del citado impuesto. En particular, tales modalidades deben permitir al sujeto pasivo recuperar, en condiciones adecuadas, la totalidad del crédito que resulte de ese excedente del IVA, lo que implica que la devolución se efectúe en un plazo razonable y que, en todo caso, el modo de devolución que se adopte no debe suponer ningún riesgo financiero para el sujeto pasivo (sentencias de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartado 33, y de 6 de julio de 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, apartado 20).

25. A este respecto, cuando la devolución al sujeto pasivo del excedente del IVA se produce más allá de un plazo razonable, el principio de neutralidad del sistema tributario del IVA exige que las pérdidas económicas así generadas, en perjuicio del sujeto pasivo, por la indisponibilidad de las cantidades de dinero de que se trate sean compensadas mediante el pago de intereses de demora. A falta de normas en el Derecho de la Unión en materia de IVA, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las condiciones en que deben abonarse tales intereses de demora, en particular el tipo y modo de cálculo de estos intereses, sin perjuicio del respeto del principio de neutralidad fiscal (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartados 33, 53 y 54; de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail y otros, C-591/10, EU:C:2012:478, apartado 27, y de 24 de octubre de 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, apartados 22 y 23).

26. En lo que respecta al litigio principal, el órgano jurisdiccional remitente señala que, de conformidad con el artículo 87, apartado 9, de la Ley de gestión tributaria, el tipo de los intereses adeudados en caso de devolución del excedente del IVA al sujeto pasivo fuera de plazo es idéntico al de los intereses de demora aplicable a los sujetos pasivos en caso de pago del impuesto o del gravamen fuera de plazo. En aplicación del artículo 99 de dicha Ley, ese tipo se obtiene aumentando en diez puntos porcentuales la media ponderada del tipo de interés anual de las letras del Tesoro emitidas por la República de Lituania durante el trimestre precedente.

27. El órgano jurisdiccional remitente considera que, cuando la devolución particularmente tardía del excedente del IVA tiene como consecuencia la indisponibilidad de fondos durante un largo período de tiempo, tal cálculo podría dar lugar a un importe de intereses compensatorios desproporcionado con respecto a las pérdidas realmente sufridas por el sujeto pasivo. Señala que, en esas circunstancias, los criterios del carácter razonable y de equidad permiten tanto a la Administración tributaria, en virtud del artículo 8, apartado 3, de la Ley de gestión tributaria, como al juez nacional acordar una reducción de dicho importe por las razones expuestas en la cuestión

prejudicial, que no son atribuibles al sujeto pasivo. Dicho esto, se desprende de la respuesta del Gobierno lituano a una pregunta formulada por el Tribunal de Justicia en la vista que, hasta la fecha, los órganos jurisdiccionales nacionales no han llevado a cabo tal reducción en ningún caso.

28. Por lo que respecta, en primer lugar, a una reducción debido a la magnitud del importe de los intereses que normalmente han de abonarse de conformidad con el Derecho nacional a la vista del importe del excedente del IVA, tal como señala el Abogado General en el apartado 35 de sus conclusiones, ese importe de los intereses es tan solo la contrapartida de la privación de ingresos durante el período en el que no se ha procedido a la devolución. Por lo tanto, una reducción del referido importe que únicamente esté motivada por la magnitud del mismo con respecto al principal que ha de devolverse implicaría, para el sujeto pasivo, el riesgo de que el pago de intereses de demora no cubriera todo el período durante el cual el principio de neutralidad fiscal exige, según la jurisprudencia citada en los apartados 24 y 25 de la presente sentencia, que la indisponibilidad de las cantidades de dinero controvertidas se compense con el pago de intereses de demora.

29. En segundo lugar, en lo que respecta a la duración del período durante el que no se ha procedido a la devolución, se desprende del apartado anterior que dicho período no puede justificar en sí mismo una reducción de los intereses de demora, al tener estos precisamente la finalidad de compensar las pérdidas económicas sufridas por el sujeto pasivo durante dicho período de tiempo. Además, la posibilidad de reducir el importe de los intereses adeudados debido a la duración del período durante el que no se ha procedido a la devolución podría tener el efecto de que las autoridades tributarias no se vean inducidas a devolver el excedente del IVA lo antes posible, lo que también puede generar para el sujeto pasivo un riesgo económico contrario al principio de neutralidad fiscal.

30. Por otra parte, el hecho de que la Administración tributaria se negara a devolver el excedente del IVA reclamado por Nidera antes de que recayera la sentencia de 21 de octubre de 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627), tampoco puede justificar una reducción del importe de los intereses de demora. En efecto, procede recordar que la interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 267 TFUE, hace el Tribunal de Justicia de una norma de Derecho de la Unión aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde la fecha de su entrada en vigor (sentencias de 27 de marzo de 1980, Denkavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, apartado 16, y de 14 de abril de 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, apartado 53 y jurisprudencia citada).

31. Por otra parte, desde el punto de vista del sujeto pasivo, no existe ninguna diferencia pertinente entre una devolución producida con retraso debido a una tramitación administrativa de la solicitud que supere los plazos y la producida debido a actos administrativos que denegaban ilegalmente la devolución y que fueron posteriormente anulados mediante resolución del Tribunal de Justicia (véase, por analogía, la sentencia de 24 de octubre de 2013, Rafin?ria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, apartado 25).

32. En lo que respecta, en tercer lugar, a la posibilidad de que un órgano jurisdiccional nacional reduzca el importe de los intereses que normalmente han de abonarse de conformidad con el Derecho nacional a fin de tener en cuenta las pérdidas realmente sufridas por un sujeto pasivo particular por haber estado privado, durante el período en el que no se ha procedido a la devolución, de la cantidad correspondiente al excedente del IVA que debía devolverse, tal posibilidad implicaría que incumbiría al sujeto pasivo demostrar las pérdidas económicas que realmente ha sufrido por haber estado privado de dicha cantidad.

33. No obstante, el Gobierno lituano sostiene, por una parte, que el tipo de interés previsto en el artículo 99 de la Ley de gestión tributaria no solamente tiene por objeto compensar las pérdidas sufridas por el sujeto pasivo, sino que contiene, en virtud del aumento en diez puntos porcentuales del tipo anual de las letras del Tesoro, un elemento punitivo con efecto de sanción. Subraya que, de conformidad con el artículo 87, apartado 9, de dicha Ley, el tipo de interés que ha de pagarse al sujeto pasivo en caso de no devolverse el excedente del IVA dentro de plazo se corresponde con el tipo de los intereses de demora aplicable a los sujetos pasivos en caso de pago del impuesto o gravamen adeudados fuera de plazo.

34. Por otra parte, señala que el tipo establecido en el referido artículo 99 únicamente es aplicable al período comprendido entre la fecha de la resolución de la Administración tributaria o, en su caso, del órgano jurisdiccional en la que se declare el carácter fundado de la solicitud de devolución y la fecha de devolución íntegra del excedente del IVA al sujeto pasivo. El Gobierno lituano extrae de ello que la aplicación de dicho tipo al período anterior a la referida resolución supondría una compensación excesiva de las pérdidas sufridas por el sujeto pasivo debido a la imposibilidad de disponer de los fondos que debían devolverse, lo que le llevaría a disfrutar de una ventaja injustificada.

35. A este respecto, procede observar que las alegaciones del Gobierno lituano se basan en una interpretación de la normativa lituana que difiere de la expuesta por el órgano jurisdiccional remitente. En efecto, de la resolución de remisión no se desprende que los intereses de demora controvertidos en el litigio principal sean de naturaleza punitiva. Además, como se ha señalado en el apartado 19 de esta sentencia, el órgano jurisdiccional remitente decidió que la fecha a partir de la cual procedía calcular dichos intereses debía determinarse en aplicación del artículo 87, apartado 7, punto 1, de la Ley de gestión tributaria, que establece un plazo de 30 días a contar desde la fecha de recepción de la solicitud de devolución y no desde la fecha de la resolución en la que se decide sobre la referida solicitud. Pues bien, incumbe exclusivamente al órgano jurisdiccional remitente interpretar la normativa nacional y corresponde al Tribunal de Justicia responder a la cuestión prejudicial basándose en la interpretación de esa normativa nacional que realiza el tribunal remitente (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de mayo de 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartado 38).

36. En cualquier caso, en el marco de la libertad de establecer las modalidades de devolución del excedente del IVA recordada en el apartado 23 de la presente sentencia, a fin de garantizar una compensación mediante reglas de fácil gestión y control por parte de la Administración tributaria, los Estados miembros podrán establecer intereses de demora a tanto alzado. Como señaló el Abogado General en el apartado 33 de sus conclusiones, si bien, en determinados casos, el importe de los intereses compensatorios puede superar el daño real sufrido por el sujeto pasivo, esto no es más que la consecuencia de un sistema de indemnización a tanto alzado, que por naturaleza refleja no las pérdidas realmente sufridas, sino las pérdidas que el sujeto pasivo puede sufrir, según la apreciación del legislador nacional. Según el caso, la indemnización en forma de intereses puede ser superior o inferior a las pérdidas reales.

37. Así pues, si una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, establece el pago de tales intereses de demora a tanto alzado, no puede prever al mismo tiempo la posibilidad de excluir el pago de tales intereses de demora y limitarse a una compensación de las pérdidas reales sobre la base de los criterios del carácter razonable y de equidad, tal como sostiene el Gobierno lituano. En efecto, tal normativa nacional implicaría que el sujeto pasivo no podría prever las circunstancias en las que puede esperar un pago de intereses de demora a tanto alzado y no podría, por lo tanto, gestionar su actividad en función de tal pago. Es evidente, pues, que tal normativa no permite, en contra del principio de neutralidad fiscal, que el sujeto pasivo recupere en condiciones adecuadas la totalidad del crédito derivado del excedente del IVA sin correr ningún riesgo financiero (véase, por analogía, la sentencia de 12 de mayo de 2011, En el Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, apartados 57 y 58).

38. Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 183 de la Directiva IVA, en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que se opone a la reducción del importe de los intereses debidos normalmente, de conformidad con el Derecho nacional, sobre un excedente del IVA no devuelto dentro de plazo por circunstancias no atribuibles al sujeto pasivo, tales como la magnitud del importe de dichos intereses en relación con el importe del excedente del IVA, la duración y las causas de la falta de devolución y las pérdidas efectivamente soportadas por el sujeto pasivo.

Costas

39. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este 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 Cuarta) declara:

El artículo 183 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que se opone a la reducción del importe de los intereses debidos normalmente, de conformidad con el Derecho nacional, sobre un excedente del impuesto sobre el valor añadido no devuelto dentro de plazo por circunstancias no atribuibles al sujeto pasivo, tales como la magnitud del importe de dichos intereses en relación con el importe del excedente del impuesto sobre el valor añadido, la duración y las causas de la falta de devolución y las pérdidas efectivamente soportadas por el sujeto pasivo.

Firmas

* Lengua de procedimiento: lituano.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.