SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 24 de septiembre de 2002 *

En el asunto C-255/00,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Tribunale di Trento (Italia), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Grundig Italiana SpA

y

Ministero delle Finanze,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los principios de Derecho comunitario en materia de devolución de cantidades indebidamente pagadas,

* Lengua de procedimiento: italiano.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por la Sra. F. Macken, Presidenta de Sala y los Sres. C. Gulmann, J.-P. Puissochet (Ponente), R. Schintgen y J.N. Cunha Rodrigues, Jueces;

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;
Secretario: Sr. R. Grass;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre de Grundig Italiana SpA, por el Sr. E. Giammarco, avvocato;

— en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. U. Leanza, en calidad de agente, asistido por el Sr. G. De Bellis, avvocato dello Stato;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. E. Traversa, en calidad de agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 14 de marzo de 2002;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 6 de junio de 2000, recibida en el Tribunal de Justicia el 26 de junio siguiente, el Tribunale di Trento planteó, con arreglo al artículo 234 CE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación de los principios de Derecho comunitario en materia de devolución de ingresos indebidos.

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre Grundig Italiana SpA (en lo sucesivo, «Grundig Italiana») y el Ministero delle Finanze (en lo sucesivo, «Ministerio de Hacienda»), acerca de la devolución de cantidades pagadas en concepto de impuesto sobre el consumo de productos audiovisuales y foto-ópticos (en lo sucesivo, «impuesto sobre el consumo»), establecido por el artículo 4 del Decreto-ley nº 953, de 30 de diciembre de 1982 (GURI nº 359, de 31 de diciembre de 1982, p. 9570), posteriormente convalidado mediante la Ley nº 53, de 28 de febrero de 1983 (GURI, suplemento ordinario al nº 58, de 1 de marzo de 1983, publicado en una versión consolidada en el GURI nº 65, de 8 de marzo de 1983, p. 1798; en lo sucesivo, «Ley nº 53/1983»).

El contexto fáctico y jurídico del litigio principal y la cuestión prejudicial

3 El impuesto sobre el consumo fue percibido entre el 1 de enero de 1983 y el 31 de diciembre de 1992. Mediante escrito notificado el 22 de julio de 1993, Grundig Italiana solicitó la devolución de las cantidades pagadas en ese concepto durante dicho período por los productos audiovisuales procedentes de Estados miembros distintos de la República Italiana, a saber, esencialmente de la República Federal de Alemania.

4 El litigio principal ya ha sido objeto de una cuestión prejudicial del Tribunale de Treno al Tribunal de Justicia, que dio lugar a la sentencia de 17 de junio de 1998, Grundig Italiana (C-68/96, Rec. p. I-3775).

5 El órgano jurisdiccional remitente solicitaba entonces:

«¿Debe interpretarse el artículo 95 del Tratado CE en el sentido de que prohíbe a un Estado miembro establecer y percibir un impuesto sobre el consumo, como el establecido por el artículo 4 del Decreto-ley de 30 de diciembre de 1982, convalidado mediante la Ley nº 53, de 28 de febrero de 1983, y posteriormente desarrollado por la Orden del ministero delle Finanze de 23 de marzo de 1983, por cuanto determina una base imponible diferente para los productos nacionales y para los importados de otros Estados miembros y establece diferentes modalidades de percepción del impuesto para los mismos productos?»

6 El Tribunal de Justicia respondió:

«El artículo 95 del Tratado CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro establezca y perciba un impuesto sobre el consumo en la medida en que la base imponible y las modalidades de percepción del impuesto son diferentes para los productos nacionales y para los productos importados de otros Estados miembros.»

7 Tras dicha respuesta del Tribunal de Justicia, Grundig Italiana solicitó al Tribunale de Trento la reanudación del procedimiento.

8 No obstante, el Ministerio de Hacienda opuso a Grundig Italiana la extemporaneidad de su solicitud de devolución por lo que respecta a una parte de las cantidades reclamadas.

9 El artículo 2033 del Código Civil italiano dispone que «quien efectúe un pago indebido tendrá derecho a recuperar lo que hubiese pagado [...]». El artículo 2946 del mismo Código establece que «por el transcurso de diez años prescriben los derechos, salvo en los casos previstos legalmente».

10 El artículo 4, último apartado, de la Ley nº 53/1983 dispone:

«El derecho a devolución del impuesto indebidamente pagado expira al término de un plazo de cinco años a partir de la fecha del pago.»

11 Según el artículo 91, párrafo primero, del Texto Único de las disposiciones legislativas en materia aduanera, aprobado por el Decreto nº 43 del Presidente de la República, de 23 de enero de 1973:

«El contribuyente tendrá derecho a la devolución de las cantidades pagadas en exceso debido a errores de cálculo en la liquidación o a la aplicación de un derecho diferente del fijado por el arancel aduanero para la mercancía descrita al calcular el impuesto, siempre que lo solicite dentro del plazo perentorio de cinco años a contar de la fecha del pago y que se adjunte a la solicitud el recibo original que acredite el pago.»

12 La Ley nº 428, de 29 de diciembre de 1990, sobre disposiciones para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la pertenencia de Italia a las Comunidades Europeas (Ley comunitaria para el año 1990) (GURI, suplemento ordinario, nº 10, de 12 de enero de 1991, p. 5; en lo sucesivo, «Ley nº 428/1990»), entró en vigor el 27 de enero de 1991. Su artículo 29, apartado 1, dispone:

«El plazo quinquenal de caducidad establecido en el artículo 91 del Texto Único de las disposiciones legislativas en materia aduanera, aprobado por el Decreto nº 43 del Presidente de la República, de 23 de enero de 1973, debe entenderse aplicable a todas las demandas y acciones ejercitables para el reembolso de las cantidades pagadas en relación con operaciones aduaneras. Dicho plazo queda reducido a tres años a partir del nonagésimo día posterior a la entrada en vigor de la presente Ley.»

13 Sobre la base de dicho artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990, el Ministerio de Hacienda pretende que se declare la caducidad de la acción en el litigio principal en lo que respecta a los impuestos pagados más de tres años antes de su introducción, a saber, los impuestos pagados antes del 22 de julio de 1990. Con carácter subsidiario, dicho Ministerio invocó el plazo de prescripción de cinco años, previsto en el artículo 4, último párrafo, de la Ley nº 53/1983. El Tribunale di Trento ya ha dado satisfacción al Ministerio de Hacienda en este extremo.

14 El órgano jurisdiccional remitente duda, en cambio, de la compatibilidad con los principios de Derecho comunitario en materia de repetición de cantidades indebidamente pagadas del plazo de caducidad de tres años previsto en el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990, en la medida en que se opone a una demanda relativa a la devolución de cantidades que fueron pagadas antes de su entrada en vigor.

15 Es preciso recordar que las disposiciones del artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 ya suscitaron cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia, que dieron lugar a las sentencias de 17 de noviembre de 1998, Aprile (C-228/96, Rec. p. I-7141), y de 9 de febrero de 1999, Dilexport (C-343/96, Rec. p. I-579).

16 Así, en el punto 1 del fallo de la sentencia Aprile, antes citada, el Tribunal de Justicia declaró:

«El Derecho comunitario no se opone a la aplicación de una disposición nacional dirigida a sustituir, para todas las acciones de reembolso en materia aduanera, un plazo ordinario de prescripción de diez años, previsto para la acción de repetición de las cantidades indebidamente pagadas, por un plazo extraordinario de caducidad de cinco años, en un primer momento, y de tres años, posteriormente, siempre que dicho plazo de caducidad, análogo al previsto ya para otros tributos, se aplique del mismo modo a las demandas de devolución basadas en el Derecho comunitario y a las fundadas en el Derecho interno.»

17 El Tribunal de Justicia asimismo declaró lo siguiente en el punto 1 del fallo de la sentencia Dilexport, antes citada:

«El Derecho comunitario no se opone a que disposiciones nacionales supediten la devolución de derechos de aduana o de tributos contrarios al Derecho comunitario a requisitos de plazo y de procedimiento menos favorables que los previstos para la acción de repetición de cantidades indebidamente pagadas entre particulares, siempre que tales requisitos se apliquen del mismo modo a las acciones de devolución basadas en el Derecho comunitario y a las basadas en el Derecho interno y no hagan imposible o excesivamente difícil el ejercicio del derecho a devolución.»

18 Sin embargo, el Tribunal de Justicia proporcionó dichas respuestas basándose en la premisa de que los órganos jurisdiccionales italianos interpretaban el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 en el sentido de que también permite introducir en un plazo de tres años a partir de la entrada en vigor del nuevo plazo de caducidad una demanda de devolución relativa a las cantidades pagadas antes de su entrada en vigor.

19 En el apartado 42 de la sentencia Dilexport, antes citada, que está redactada en términos análogos a los del apartado 28 de la sentencia Aprile, antes citada, el Tribunal de Justicia indicó lo siguiente:

«[...] la disposición controvertida fija un plazo suficiente para garantizar la efectividad del derecho de devolución. A este respecto, se deduce de las observaciones escritas y orales presentadas ante el Tribunal de Justicia que los órganos jurisdiccionales italianos, incluida la propia Corte suprema di cassazione, han estimado que esta disposición permite presentar la demanda dentro de los tres años siguientes a su entrada en vigor. En tales circunstancias, no puede considerarse que la mencionada disposición tenga realmente un efecto retroactivo.»

20 El órgano jurisdiccional remitente tiene conocimiento de las sentencias Aprile y Dilexport, antes citadas. Sin embargo, estima, al igual que el Ministerio de Hacienda, que la aplicación del Derecho nacional conduce a una solución diferente de la retenida como premisa por el Tribunal de Justicia en dichas sentencias por lo que respecta a las acciones establecidas a partir del 27 de abril de 1991, es decir, después de la entrada en vigor del plazo de tres años, éste mismo fijado en 90 días después de la entrada en vigor de la Ley nº 428/1990. Refiriéndose a la sentencia de la Corte suprema di cassazione nº 414, de 15 de enero de 1992, el órgano jurisdiccional remitente considera que, en efecto, en virtud del Derecho nacional, si el nuevo plazo de caducidad de tres años no puede aplicarse a acciones ya entabladas en la fecha de su entrada en vigor, por el contrario, debe aplicarse a las acciones aún no entabladas en dicha fecha, aun cuando se refieran a cantidades pagadas anteriormente a ésta, y debe computarse a partir del pago de dichas cantidades.

21 En consecuencia, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si, en primer lugar, la reducción a tres años del plazo de acción para ejercitar de derechos nacidos antes de dicha reducción, en segundo lugar, el cambio de naturaleza de dicho plazo (que, de plazo de prescripción que puede ser interrumpido y no puede ser apreciado de oficio, ha pasado a ser un plazo de caducidad que no puede ser interrumpido y que puede ser apreciado de oficio), y, en tercer lugar, el límite de 90 días del período transitorio en el que las acciones relacionadas con dichos derechos todavía podían ser entabladas dentro del antiguo plazo de prescripción, no conculcan el principio de efectividad. Indica que este principio se impone a la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables, para que esta regulación no haga imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio de tales derechos.

22 El órgano jurisdiccional remitente subraya que el propio Tribunal de Justicia ha declarado razonable un plazo de caducidad de tres años, así como un plazo de caducidad de un año, pero estima necesario, respecto del período transitorio de 90 días anteriores, en este caso, a la reducción del plazo, plantear la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es compatible con el Derecho comunitario y, en particular, con el principio de efectividad enunciado por el Tribunal de Justicia en numerosas ocasiones (véanse, en particular, las sentencias [...] Dilexport, [antes citada]; de 15 de septiembre de 1998, Spac, C-260/96, Rec. p. I-4997; de 15 de septiembre de 1998, Edis, C-231/96, Rec. p. I-4951; [...] Aprile [antes citada], y de 10 de julio de 1997, Palmisani, C-261/95, Rec. p. I-4025) una norma nacional (el artículo 29, apartado 1, *in fine,* de la Ley nº 428, de 29 de diciembre de 1990) que concede al titular de un derecho a la devolución de cantidades indebidamente pagadas, basado en el Derecho comunitario y nacido como consecuencia de pagos realizados antes de la entrada en vigor de dicha norma nacional, un período transitorio de noventa días para presentar la correspondiente demanda judicial, a efectos de evitar la caducidad trienal introducida con carácter retroactivo en sustitución de la prescripción quinquenal vigente con anterioridad?»

Observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

23 Grundig Italiana confirma la interpretación de las disposiciones nacionales controvertidas en el litigio principal retenida por el Ministerio de Hacienda y el órgano jurisdiccional remitente. La Comisión expone asimismo su punto de vista sobre el fundamento de dicha interpretación.

24 Por lo tanto, Grundig Italiana considera que, habida cuenta de la retroactividad del plazo de caducidad de tres años con respecto a los derechos nacidos antes de su introducción, la suspensión de su entrada en vigor durante sólo 90 días conduce a una «confiscación» del derecho a devolución de cantidades indebidamente pagadas, que corresponde a la reducción del plazo para ejercitar la acción. Por consiguiente, el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 viola el principio de efectividad en la medida en que hace extremadamente difícil el ejercicio de la acción de repetición de cantidades pagadas en virtud de una legislación nacional incompatible con el Derecho comunitario, y ello independientemente del hecho de que dicha disposición respete, por otra parte, el principio de equivalencia, puesto que se aplica indistintamente a las acciones de repetición basadas en el Derecho comunitario o en el Derecho nacional.

25 Según Grundig Italiana, el plazo de gracia de 90 días, durante el cual los interesados pueden sustraerse todavía a la aplicación del plazo retroactivo de caducidad de tres años, fue demasiado breve para que éstos pudieran detectar el alcance innovador y retroactivo del artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 y comprender que esta disposición afectaba a los derechos de repetición de cantidades indebidamente pagadas con arreglo a una legislación nacional incompatible con el Derecho comunitario, pues todavía no existía ninguna resolución judicial ni ninguna reflexión de la doctrina acerca de dicha incompatibilidad. Dicho plazo de 90 días también fue demasiado breve para preparar la introducción de una acción judicial, lo que supone en particular reunir los documentos necesarios y llevar a término procedimientos de decisión, a

veces complejos, en las sociedades, especialmente en las sociedades internacionales. Esta apreciación es plenamente coherente con la del Tribunal de Justicia en las sentencias Aprile y Dilexport, antes citadas, según la cual la introducción de un plazo de caducidad irretroactivo de tres años no viola el principio de efectividad.

26 Por el contrario, la Comisión no considera que el establecimiento del plazo de caducidad de tres años en las condiciones previstas en el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990, viole el principio de efectividad.

27 A este respecto, la Comisión alega que, en la sentencia de 22 de febrero de 1990, Busseni (C-221/88, Rec. p. I-495), apartado 35, el Tribunal de Justicia declaró que el principio del respeto de la confianza legítima no se opone a la aplicación de una normativa nueva a los efectos futuros de situaciones nacidas durante la vigencia de la normativa anterior. La Comisión estima que, respecto del Derecho comunitario, no debe considerarse que la legislación controvertida en el litigio principal es retroactiva. En verdad, el legislador nacional debería velar por que los contribuyentes afectados no se vieran privados brutalmente del derecho a devolución de tributos contrarios al Derecho comunitario, en el momento de reducir la duración del plazo para ejercitar la acción. De ello se deduce que, al fijar las modalidades de reducción de dicho plazo, el legislador debería prever un período transitorio razonable, que permitiera a los contribuyentes afectados —siempre que den prueba de la diligencia requerida— salvaguardar la posibilidad de recuperar sus créditos nacidos en la época en que el impuesto fue indebidamente percibido.

28 Según la Comisión, los criterios de evaluación del carácter razonable de la duración del período transitorio previsto para el paso de un plazo a otro, más breve, no deben ser los mismos que aquellos sobre cuya base hay que evaluar la conformidad del plazo del propio recurso con el principio de efectividad. En el presente asunto, la Comisión considera suficiente y conforme al principio de efectividad el período transitorio de 90 días introducido por el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990.

29 El Gobierno italiano sostiene que la interpretación correcta de las disposiciones nacionales controvertidas en el litigio principal es la retenida por el Tribunal de Justicia en las sentencias Aprile y Dilexport, antes citadas, y que, en el presente asunto, el órgano jurisdiccional remitente somete la cuestión al Tribunal de Justicia sobre la base de una interpretación errónea del Derecho nacional. En verdad, la Corte suprema di cassazione sólo se ha pronunciado sobre la imposibilidad de una aplicación retroactiva del plazo de caducidad establecido en el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 en lo que respecta a las acciones ejercitadas antes de su entrada en vigor, pero no habría ninguna razón para tratar de manera diferente a las personas que después de esta fecha entablen acciones relativas a derechos nacidos con anterioridad. Puesto que la cuestión del órgano jurisdiccional remitente está fundada en un examen erróneo del Derecho nacional, el Tribunal de Justicia no puede responder a ella.

Sobre la admisibilidad

30 Con respecto a la objeción del Gobierno italiano expuesta en el apartado precedente, hay que recordar que, conforme a una jurisprudencia reiterada, dentro del marco de la cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales establecida por el artículo 234 CE, corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que debe adoptarse, 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 refieran a la interpretación del Derecho comunitario, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (véase, en particular, la sentencia de 15 de diciembre de 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, apartado 59).

31 Ciertamente, el Tribunal de Justicia también ha indicado que, en supuestos excepcionales, le corresponde examinar las circunstancias en las que el juez nacional se dirige a él con objeto de verificar su propia competencia. La negativa a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano

jurisdiccional nacional sólo es posible cuando resulta evidente que la interpretación del Derecho comunitario solicitada no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o también cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (véase, en particular, la sentencia de 13 de marzo de 2001, PreussenElektra, C-379/98, Rec. p. I-2099, apartado 39).

32 No es éste el caso en el presente asunto. Por un lado, las partes del litigio principal, en particular el Ministerio de Hacienda, coinciden en considerar que, por sí mismo, el artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 da lugar a la aplicación del plazo de caducidad de tres años a las acciones aún no entabladas en la fecha de entrada en vigor de dicho plazo, aunque se refieran a cantidades pagadas antes de dicha fecha, así como al cómputo de dicho plazo a partir del pago de esas cantidades. Por lo tanto, la cuestión planteada al Tribunal de Justicia no es de ningún modo hipotética. Por otro lado, por lo que conoce el Tribunal de Justicia, la posición adoptada por el Gobierno italiano en las observaciones presentadas ante él, no ha llevado al Ministerio de Hacienda a renunciar a la interpretación contraria del artículo 29, apartado 1, de la Ley nº 428/1990 que éste opone a Grundig Italiana ante el Tribunale di Trento y que conduce al mantenimiento del litigio principal.

Sobre la cuestión prejudicial

33 Mientras no existan normas comunitarias 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 los requisitos procesales 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, dichos requisitos no sean menos favorables que los que deben reunir los recursos similares de carácter interno (principio de equivalencia) ni, por otra parte, resulte imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (principio de efectividad) (véase, en particular, la sentencia Aprile, antes citada, apartado 18).

34 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 razonables de carácter preclusivo para recurrir, en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la Administración de que se trate. En efecto, unos plazos de este tipo no son de una naturaleza tal que hagan imposible o excesivamente difícil en la práctica el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario. Sobre este extremo, un plazo nacional de caducidad de tres años que transcurre a partir de la fecha del pago impugnado parece razonable (véase la sentencia Aprile, antes citada, apartado 19).

35 El principio de efectividad tampoco prohíbe en absoluto una aplicación retroactiva de un nuevo plazo más breve para ejercitar la acción y, en su caso, más restrictivo para el contribuyente que el plazo anteriormente aplicable, en la medida en que dicha aplicación afecta a las acciones de devolución de tributos nacionales contrarios al Derecho comunitario aún no entabladas en el momento de la entrada en vigor del nuevo plazo, pero que se refieren a cantidades pagadas cuando el antiguo plazo era aplicable.

36 En efecto, puesto que las modalidades de restitución de los tributos nacionales percibidos indebidamente están reguladas por el Derecho nacional, la cuestión de la posibilidad de una aplicación retroactiva de dichas modalidades está regulada asimismo por ese Derecho, siempre que esta posible aplicación retroactiva no comprometa el respeto del principio de efectividad.

37 A este respecto, 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 demandas 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 (sentencia de 11 de julio de 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Rec. p. I-6325, apartado 38).

38 De este modo, el período transitorio debe ser suficiente para que los contribuyentes, que inicialmente pensaban que disponían del antiguo plazo para ejercitar la acción, sigan teniendo un tiempo razonable para invocar sus derechos a devolución si su acción ya es tardía respecto al nuevo plazo. En todo caso, deben tener la posibilidad de preparar su acción de otra manera que no sea con la precipitación debida a la obligación de ejercitar la acción con una urgencia desproporcionada en relación con los plazos con los que podían contar inicialmente.

39 Un período transitorio de 90 días que precede a la aplicación retroactiva de un plazo de tres años para ejercitar la acción, que sustituye a un plazo de diez o de cinco años, es evidentemente insuficiente. Si se toma como referencia un plazo inicial de cinco años, dicho período conduce efectivamente a que los contribuyentes, cuyos derechos nacieron aproximadamente tres años antes, en la práctica tengan que actuar en tres meses, cuando pensaban que todavía disponían de cerca de dos años.

40 En tal caso de reducción del plazo de diez o de cinco años a tres años para ejercitar la acción, puede estimarse razonablemente en seis meses la duración del período mínimo transitorio necesaria para que quede garantizado el carácter efectivo del ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario, permitiendo a los contribuyentes normalmente diligentes conocer el nuevo régimen y preparar y entablar su acción en condiciones que no comprometan sus posibilidades de éxito.

41 Sin embargo, la apreciación efectuada por el juez nacional acerca de la insuficiencia de un período transitorio fijado por el legislador nacional, como el del litigio principal, no debe conducir a excluir toda aplicación retroactiva del nuevo plazo para ejercitar la acción. En efecto, el principio de efectividad sólo impone apartarse de dicha aplicación retroactiva en la medida necesaria a su respecto. Por ello, las acciones entabladas después de la expiración de un período transitorio suficiente, estimado en un caso como el del litigio principal en seis meses, deben poder someterse al nuevo plazo de ejercicio de la acción, aun cuando se refieran a la devolución de cantidades pagadas antes de la entrada en vigor del texto que establece este nuevo plazo.

42 Por consiguiente, procede responder al órgano jurisdiccional remitente que el Derecho comunitario se opone a la aplicación retroactiva de un plazo de caducidad más breve y, en su caso, más restrictivo para el demandante que el plazo para ejercitar la acción anteriormente aplicable a las demandas de devolución de tributos nacionales contrarios al Derecho comunitario, puesto que no se garantiza un período transitorio suficiente durante el cual las demandas relativas a las cantidades pagadas antes de la entrada en vigor del texto que establece este nuevo plazo puedan ser presentadas todavía bajo el régimen del antiguo plazo. En caso de sustituir un plazo de prescripción de cinco años por un plazo de caducidad de tres años, debe considerarse insuficiente un período transitorio de 90 días y debe estimarse en seis meses el período mínimo transitorio que permita que el ejercicio del derecho a dicha devolución no sea excesivamente difícil.

Costas

43 Los gastos efectuados por el Gobierno italiano 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.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre la cuestión planteada por el Tribunale di Trento mediante resolución de 6 de junio de 2000, declara:

El Derecho comunitario se opone a la aplicación retroactiva de un plazo de caducidad más breve y, en su caso, más restrictivo para el demandante que el plazo para ejercitar la acción anteriormente aplicable a las demandas de devolución de tributos nacionales contrarios al Derecho comunitario, puesto que no se garantiza un período transitorio suficiente durante el cual las demandas relativas a las cantidades pagadas antes de la entrada en vigor del texto que establece este nuevo plazo puedan ser presentadas todavía bajo el régimen del antiguo plazo. En caso de sustituir un plazo de prescripción de cinco años por un plazo de caducidad de tres años, debe considerarse insuficiente un período transitorio de 90 días y debe estimarse en seis meses el período mínimo transitorio que permita que el ejercicio del derecho a dicha devolución no sea excesivamente difícil.

Macken Gulmann Puissochet

Schintgen Cunha Rodrigues

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 24 de septiembre de 2002.

El Secretario

R. Grass

La Presidenta de la Sala Sexta

F. Macken