

SENTENCIA 21 SEPTIEMBRE DE 2.000

Asuntos acumulados C-441/98 y C-442/98

Kapniki Michailidis AE / Idryma Koinonikon Asfaliseon (IKA)

Libre circulación de mercancías

Prejudicial

SINTESIS: “Exacciones de efecto equivalente – Exportaciones de tabacos – Cotización a favor de un fondo social”

(Sala Quinta)

1. COMENTARIO.

En este asunto se plantearon dos cuestiones:

1ª) Una primera cuestión de si podían considerarse o, no, como una exacción de efecto equivalente o los derechos de aduanas a la exportación, prohibida por los arts. 9, 12 y 16 del Tratado (actual 23 y 25 CE y 16 derogado por el tratado de Amsterdam) un tributo al “valorem” sobre los productos del tabaco exportados, que no grava ni los mismos productos del tabaco que se distribuyen en el mercado interno, ni aquellos que se importan procedentes de otro Estado miembro.

El Tribunal consideró que se trataba de una exacción de efecto equivalente prohibida, aún cuando persiguiera su objetivo social, al considerar el tabaco como perjudicial para la salud.

Solo estaría permitido si supuestamente existiese un gravamen interno, con el mismo tipo impositivo, que se exigiese en la misma fase de comercialización y en razón de idéntico hecho imponible, que el tributo que la Ley helénica establece para las exportaciones.

2ª) La segunda cuestión que se planteaba si procedía o, no, la devolución de tributos recaudados vulnerando las disposiciones del Derecho Comunitario, a lo que el Tribunal declaró, que la denegación de la devolución no sería contraria al Derecho Comunitario, si se demostrase existir un enriquecimiento impuesto para el sujeto. Ahora bien, no sería procedente dicha derogación bajo el pretexto de tener que demostrar el sujeto, que el tributo no ha sido repercutido sobre otras personas, ni que se le impida aportar pruebas para acreditar que dicha repercusión no ha tenido lugar.

1. ANTECEDENTES DE HECHO.

Mediante dos resoluciones de 29 de octubre de 1.998, el Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis planteó sendas cuestiones prejudiciales idénticas en cada uno de los asuntos de que conoce sobre la interpretación de los artículos 9 y 12 del Tratado CE (actualmente artículos 23 y 25 CE, tras su modificación) y 16 del Tratado CE (derogado por el Tratado de Amsterdam), relativos a las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana, y sobre las condiciones de devolución de un tributo recaudado vulnerando el Derecho comunitario.

Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de dos litigios entre Kapniki Michailidis AE y el Idryma Koinonikon Asfaliseon (Instituto de Seguros sociales griego; en lo sucesivo, «IKA»), relativos a la devolución, por haber sido indebidamente pagados, de tributos abonados entre los años 1.990 y 1.995 por Michailidis y sus dos antecesoras sobre exportaciones de tabacos a otros Estados miembros y a países terceros.

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Los litigios principales y las cuestiones prejudiciales

Michailidis, sociedad anónima griega que opera en el sector del tabaco y que procede de la fusión de dos sociedades anónimas, es decir, Kapniki A. Michailidis AE y M. Bogiatzoglou – Exagogikos Oikos Kapnon AE, mediante solicitudes de 18 y 21 de agosto de 1.995, requirió a la Delegación Local del IKA que le fueran devueltas, por haber sido indebidamente abonadas, unas cantidades de 336.068.769 GDR y 30.113.030 GDR respectivamente.

Dichas cantidades corresponden a tributos ingresados, con arreglo al artículo 7 de la Ley de 1.953, tanto por Michailidis como por sus dos antecesoras, con motivo de la exportación de tabacos a Estados miembros y a países terceros durante el período comprendido entre los años 1.990 y 1.995.

Habiendo denegado el Director del IKA las dos solicitudes de Michailidis, ésta presentó una reclamación ante la Comisión Administrativa Local de la misma Delegación del IKA contra cada una de las decisiones denegatorias, las cuales fueron igualmente desestimadas mediante resoluciones de 15 y 20 de noviembre de 1.996.

Michailidis interpuso ante el Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis sendos recursos de anulación contra estas últimas resoluciones denegatorias, alegando que el tributo percibido en virtud del artículo 7 de la Ley de 1953 (en lo sucesivo, “tributo controvertido”), pagado en las aduanas con motivo de la exportación de tabacos y abonando en concepto de ingreso del IKA por cuenta del Régimen de pensiones de los trabajadores del sector del tabaco, constituye una exacción de efecto equivalente a derechos de aduana de exportación que es incompatible con el Derecho comunitario, en la medida en que se impone unilateralmente a los productos de tabaco nacionales en razón de su paso por las fronteras.

El Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis decidió suspender el procedimiento y plantear cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia.

Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 12 de enero de 1.999, se acumularon los dos asuntos C-441/98 y C-442/98 a efectos de las fases escrita y oral del procedimiento y de la sentencia.

En cuanto a la primera cuestión

Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional de remisión pregunta esencialmente si un tributo *ad valorem* sobre los productos de tabaco exportados, que no grava ni los mismos productos de tabaco que se distribuyen en el mercado interno ni aquellos que se importan procedentes de otro Estado miembro, puede, en razón del objetivo social que persigue, no calificarse como exacción de efecto equivalente a derechos de aduana de exportación incompatible con los artículos 9, 12 y 16 del Tratado.

Del carácter general y absoluto de la prohibición de cualquier derecho de aduana aplicable a las mercancías que circulan entre los Estados miembros se desprende que están prohibidos los derechos de aduana con independencia de cualquier consideración relativa a la finalidad para la cual fueron creados y al destino de los ingresos que producen.

Como ha declarado el Tribunal de Justicia en múltiples ocasiones, una carga pecuniaria, aunque sea mínima, impuesta unilateralmente, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, que grave las mercancías nacionales o extranjeras a su paso por la frontera, cuando no sea un derecho de aduana propiamente dicho, constituye una exacción de efecto equivalente, en el sentido de los artículos 9, 12 y 16 del Tratado, aunque no sea percibida en beneficio del Estado.

Ni el fin social para el cual se estableció el tributo controvertido ni la circunstancia de que los ingresos que genera se destinen al IKA pueden impedir que se califique dicho tributo de exacción de efecto equivalente a derechos de aduana en el sentido de los artículos 9, 12 y 16 del Tratado.

Procede recordar que, con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, un gravamen como el que es objeto de controversia puede, en efecto, no calificarse como exacción de efecto equivalente a derechos de aduana si forma parte de un sistema general de tributos internos que graven de forma sistemática y según los mismos criterios los productos nacionales y los importados o exportados.

Un tributo como el controvertido, que se percibe en la frontera con motivo de la operación de exportación, constituye una exacción de efecto equivalente a derechos de aduana, salvo que el gravamen supuestamente comparable percibido sobre los productos nacionales se aplique con igual tipo impositivo, en la misma fase de comercialización y en razón de idéntico hecho imponible.

Aunque corresponde al Juez nacional, y a él solo, determinar el alcance exacto de las disposiciones legislativas nacionales controvertidas en el litigio principal, procede destacar que el Gobierno helénico y el IKA no han logrado eliminar las serias dudas que subsisten sobre si el gravamen supuestamente comparable percibido sobre los productos nacionales, como lo evoca el mencionado Gobierno, se aplica con igual tipo impositivo, en la misma fase de comercialización y en razón de idéntico hecho imponible que el tributo controvertido.

En cuanto a la segunda cuestión

Mediante su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional de remisión pregunta esencialmente, por una parte, si el Derecho comunitario permite a un Estado miembro denegar la devolución de tributos recaudados vulnerando el Derecho comunitario cuando esté demostrado que dicha devolución produciría un enriquecimiento sin causa y, por otra parte, según qué modalidades cabe aportar la prueba de tal enriquecimiento.

Con carácter preliminar, procede subrayar que, según reiterada jurisprudencia, el derecho a obtener la devolución de los tributos recaudados en un Estado miembro vulnerando las normas de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones comunitarias que prohíben las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana. Por lo tanto, en principio, el Estado miembro está obligado a devolver los tributos recaudados vulnerando el Derecho comunitario.

En cuanto a la primera parte de la segunda cuestión, procede destacar que, según reiterada jurisprudencia, la protección de los derechos garantizados en la materia por el ordenamiento jurídico comunitario no exige conceder la devolución de impuestos indebidamente percibidos cuando puedan producir un enriquecimiento sin causa de los beneficiarios.

Corresponde, pues, a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar, a la luz de las circunstancias de cada caso, si el operador ha repercutido el tributo, en todo o en parte, sobre otros sujetos y si, en su caso, la devolución al operador constituiría un enriquecimiento sin causa.

Sin embargo, un Estado miembro sólo puede oponerse a devolver al operador un tributo recaudado vulnerando el Derecho comunitario, cuando se haya demostrado que el tributo ha sido soportado en su totalidad por una persona distinta del operador y que su devolución a este último le produciría un enriquecimiento sin causa. De lo antedicho resulta que, si sólo se ha repercutido una parte del tributo, incumbe a las autoridades nacionales devolver al operador el importe no repercutido.

Es conforme con los principios del Derecho comunitario que los órganos jurisdiccionales a los que se sometan demandas de reembolso tengan en cuenta el perjuicio que pueda haber sufrido el operador de que se trate debido a la reducción del volumen de las exportaciones provocadas por una disposición como la que establece el tributo controvertido.

En cuanto a la segunda parte de la segunda cuestión, procede recordar que son incompatibles con el Derecho comunitario las modalidades de prueba cuyo efecto sea hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil la devolución de los tributos recaudados vulnerando las disposiciones del Derecho comunitario.

A este respecto, el Derecho comunitario se opone a que un Estado miembro supedita la devolución de derechos de aduana y de tributos contrarios al Derecho comunitario a un requisito, como la no repercusión de tales derechos o tributos sobre terceros, cuyo cumplimiento debe demostrar al solicitante.

Aunque la cuestión de si se ha repercutido un tributo es una cuestión de hecho que compete al órgano jurisdiccional nacional y aunque sólo a él le corresponde apreciar los elementos de prueba a tal efecto, procede recordar que las modalidades de prueba no pueden tener como efecto hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil la devolución del tributo recaudado vulnerando el Derecho comunitario.

De lo antedicho se infiere que, si el órgano jurisdiccional nacional debiera limitarse a apreciar los elementos de prueba aportados por las autoridades competentes, sin poder tomar en consideración los sometidos por el operador de que se trate para demostrar que, pese a las declaraciones en contrario formuladas por estas últimas, en la práctica del tributo no fue repercutido o al menos no lo fue en su totalidad, procedería considerar que tales disposiciones son contrarias al Derecho comunitario, habida cuenta de que el sujeto pasivo debe mantener siempre la posibilidad de hacer valer los derechos que le confiere el Derecho comunitario.

3. FALLO.

El Tribunal de Justicia declaró:

“1) Un tributo *ad valorem* sobre los productos de tabaco exportados, que no grava ni los mismos productos de tabaco que se distribuyen en el mercado interno ni aquellos que se importan procedentes de otro Estado miembro, debe calificarse, a pesar del objetivo social que persigue, como exacción de efecto equivalente a derechos de aduana de exportación, incompatible con los artículos 9 y 12 del Tratado CE (actualmente artículos 23 y 25 CE, tras

su modificación) y 16 del Tratado CE (derogado por el Tratado de Amsterdam), salvo que el gravamen supuestamente comparable percibido sobre los productos nacionales se aplique con igual tipo impositivo, en la misma fase de comercialización y en razón de idéntico hecho imponible que un tributo sobre las exportaciones como el establecido por la Ley helénica nº 2.348/1953.

2) Aunque el Derecho comunitario no se opone a que un Estado miembro deniegue la devolución de los tributos recaudados vulnerando sus disposiciones cuando esté demostrado que dicha devolución produciría un enriquecimiento sin causa, excluye la aplicación de cualquier presunción o regla de prueba que imponga al operador de que se trate la carga de probar que los tributos indebidamente pagados no han sido repercutidos sobre otras personas y que le impida aportar elementos de prueba para negar una supuesta repercusión.”

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DE LA SALA QUINTA EL 16 DE MARZO DE 2.000.