

Sentencia del TJUE (Sala Tercera) de 12 de diciembre de 2013

Asunto: C 362/12

Partes: *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* Y *Commissioners of Inland Revenue, Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*

Síntesis:

«Tutela judicial – Principio de efectividad – Principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima – Devolución de cantidades indebidamente percibidas – Vías de recurso – Legislación nacional – Reducción del plazo de prescripción de las vías de recurso disponibles sin previo aviso y con carácter retroactivo».

1. Comentario

En este caso se resuelve un recurso colectivo interpuesto ante los tribunales del Reino Unido por “Test Claimants in the FII Group Litigation” en relación con las vías para obtener la devolución de pagos a cuenta indebidos en el Impuesto sobre Sociedades. Sigue a las sentencias recaídas en los asuntos C446/04 y C35/11, sobre el tratamiento fiscal de los dividendos pagados a las sociedades matrices establecidas en el Reino Unido por filiales no establecidas y su compatibilidad con la libertad de establecimiento y la libre circulación de capitales.

En el momento de los hechos del litigio principal, el Derecho inglés preveía dos vías de recurso basadas en el “common law” para la devolución del Impuesto de Sociedades percibido con infracción del Derecho de la Unión: la acción Woolwich de devolución del impuesto percibido ilegalmente (cuyo plazo de prescripción era de seis años a contar desde el momento en que se pudo ejercer); y la acción Kleinwort Benson, que permitía la devolución de importes abonados a raíz de un error de Derecho (con el plazo de seis años a partir de la fecha en la que el demandante descubrió el error de Derecho o hubiese podido descubrirlo con una diligencia razonable).

El Gobierno del Reino Unido anunció una propuesta legislativa, que se recogió en una Ley Presupuestaria (Finance Act 2004, artículo 320), por la que la ampliación del plazo de la acción Kleinwort Benson dejaría de aplicarse a errores de Derecho relativos a materias tributarias que fueran competencia de los Commissioners. Adoptado el 24 de junio de 2004, este precepto entró en vigor con efectos retroactivos el 8 de septiembre de 2003, fecha del anuncio de la propuesta de adopción de dicho artículo, y también de la interposición del recurso.

Entran en juego los principios de efectividad, seguridad jurídica y protección de la confianza legítima previstos por el Derecho de la Unión, por excluirse sin previo aviso y con carácter retroactivo la aplicación del plazo de prescripción de la acción Kleinwort Benson. Se priva de la posibilidad de interponer un recurso que, de otro modo, se habría interpuesto dentro del plazo establecido, dificultando en exceso o haciendo imposible el ejercicio de los derechos que confiere el Derecho de la Unión.

Si bien se admite la compatibilidad con el Derecho de la Unión de la fijación de plazos razonables de recurso, en interés de la seguridad jurídica, los plazos de prescripción deben fijarse por anticipado. El Tribunal, al examinar los derechos de los contribuyentes conferidos por el Derecho nacional antes del cambio legislativo y sus

consecuencias sobre el derecho de devolución otorgado por el Derecho de la Unión, critica que la modificación les afectó negativamente, sin que hubieran podido prepararse, de manera retroactiva y sin régimen transitorio.

Por último, interesa dejar constancia de que el Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública el 5 de septiembre de 2013 y el gobierno español presentó observaciones.

2. Antecedentes

Tras la sentencia de 8 de marzo de 2001, *Metallgesellschaft y otros* (C397/98 y C410/98), y la sentencia de la High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, de 18 de julio de 2003, *Deutsche Morgan Grenfell/ Inland Revenue Commissioners* ([2003] 4 All ER 645), el 8 de septiembre de 2003, el grupo de sociedades Aegis interpuso un recurso para obtener la devolución a través de la acción *Kleinwort Benson* con el que reclamaba los importes del régimen de pago a cuenta del impuesto sobre sociedades ("advance corporation tax", ACT) indebidamente pagados durante el período comprendido entre 1973 y 1999.

Mediante sentencia de 4 de febrero de 2005, la Court of Appeal (England & Wales) anuló la citada sentencia de la High Court of Justice. Sin embargo, posteriormente, la sentencia de la Court of Appeal fue anulada por la House of Lords el 25 de octubre de 2006. Entonces, el Gobierno del Reino Unido solicitó al Tribunal de Justicia que reabriese el asunto C- 446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, para obtener una limitación de los efectos de esta sentencia en el tiempo, pero el 6 de diciembre de 2006, el Tribunal de Justicia desestimó dicha solicitud.

3. Cuestiones planteadas

1. "Si la legislación de un Estado miembro permite a los contribuyentes optar entre dos acciones alternativas para reclamar la devolución de impuestos recaudados vulnerando los artículos 49 TFUE y 63 TFUE, y una de dichas acciones goza de un plazo de prescripción más prolongado, ¿es compatible con los principios de efectividad, seguridad jurídica y protección de la confianza legítima que dicho Estado miembro promulgue disposiciones legislativas que reduzcan dicho plazo de prescripción más prolongado, sin previo aviso y con carácter retroactivo hasta la fecha de publicación de la correspondiente propuesta legislativa?
2. ¿Es pertinente para la respuesta a la primera cuestión que cuando el contribuyente interpuso su recurso ejercitando la acción que gozaba del plazo de prescripción más prolongado, la disponibilidad de dicha acción con arreglo al Derecho interno sólo había sido reconocida i) recientemente y ii) por un órgano jurisdiccional inferior y sólo más tarde fuera confirmada definitivamente por el órgano jurisdiccional supremo?"

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

1. "En una situación en la que los contribuyentes, de conformidad con el Derecho nacional, pueden optar entre dos vías de recurso posibles en materia de devolución de un impuesto recaudado con infracción del Derecho

de la Unión, y una de ellas goza de un plazo de prescripción más prolongado, los principios de efectividad, seguridad jurídica y protección de la confianza legítima se oponen a que una legislación nacional reduzca dicho plazo de prescripción sin previo aviso y con carácter retroactivo.

2. La circunstancia de que, cuando el contribuyente interpuso su recurso, la disponibilidad de la vía de recurso que ofrecía el plazo de prescripción más prolongado sólo había sido reconocida recientemente por un órgano jurisdiccional inferior y sólo fuera confirmada definitivamente por el órgano jurisdiccional supremo con posterioridad no influye en la respuesta dada a la primera cuestión.”

5. Fundamentos de la sentencia

“Un Estado miembro está obligado a devolver los impuestos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión (véase la sentencia de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail y otros, C591/10, apartado 24 y jurisprudencia citada)” (apartado 30).

“Ante la inexistencia de una normativa de la Unión en materia de devolución de impuestos nacionales recaudados indebidamente, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada uno de los Estados miembros, en virtud del principio de autonomía procesal de éstos, designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes. No obstante, los Estados miembros tienen la responsabilidad de garantizar, en cada caso, una protección efectiva de estos derechos (véase la sentencia de 27 de junio de 2013, Agroconsulting-04, C93/12, apartado 35 y jurisprudencia citada)” (apartado 31).

“La regulación procesal de las acciones destinadas a garantizar la tutela de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes no debe así ser menos favorable que la referente a acciones semejantes de Derecho interno (principio de equivalencia) ni estar formulada de manera que haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (véanse, en particular, la sentencia de 18 de marzo de 2010, Alassini y otros, C317/08 a C320/08, Rec. p. I2213, apartado 48 y jurisprudencia citada, y la sentencia Agroconsulting-04, antes citada, apartado 36).” (apartado 32).

“Como declaró el Tribunal de Justicia en el apartado 38 de la sentencia Marks & Spencer, antes citada, 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 de la Unión, a condición, no solamente de que el nuevo plazo establecido presente un carácter razonable, sino también de que esa nueva normativa contenga un régimen transitorio que permita a los justiciables disponer de un plazo suficiente, después de la adopción de ésta, para poder presentar las solicitudes de devolución que podían presentar al amparo de la anterior normativa. Un régimen transitorio de esta índole es necesario, puesto que la aplicación inmediata a dichas demandas de un plazo de prescripción más corto que el vigente 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” (apartado 37).

“Una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que reduce el período durante el que pueden interponerse recursos para obtener la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, de seis años a partir del descubrimiento del error que provocó el pago del impuesto indebido a seis años a partir del día del pago de éste, estableciendo que el plazo reducido se aplique inmediatamente a todas las demandas presentadas tras la fecha de adopción de esta normativa así como a las demandas presentadas entre esta última fecha y una fecha anterior, correspondiente en el caso de autos a la fecha en que se anunció la propuesta de adopción de esta normativa, que constituye a su vez la fecha de entrada en vigor de la citada normativa, no se ajusta a la exigencia de un régimen transitorio. Una normativa de este tipo hace imposible en la práctica el ejercicio de un derecho a la devolución de los impuestos pagados indebidamente del que disponían los contribuyentes anteriormente. De ello se deduce que una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal debe considerarse incompatible con el principio de efectividad” (apartado 43).

“Según reiterada jurisprudencia, el principio de seguridad jurídica, que tiene como corolario el principio de protección de la confianza legítima, exige que una normativa que entrañe consecuencias desfavorables para los particulares debe ser clara y precisa y su aplicación previsible para los justiciables (véase, en particular, la sentencia de 7 de junio de 2005, VEMW y otros, C17/03, Rec. p. I4983, apartado 80). Como se recordó en el apartado 33 de la presente sentencia, un plazo de prescripción debe fijarse por anticipado para cumplir su función de garantizar la seguridad jurídica” (apartado 44).

“Asimismo, el Tribunal de Justicia ha declarado que el principio de protección de la confianza legítima se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al contribuyente, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se ha infringido el Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia Marks & Spencer, antes citada, apartado 46)” (apartado 45).

“La circunstancia de que, cuando el contribuyente interpuso su recurso, la disponibilidad de la vía de recurso que ofrecía el plazo de prescripción más prolongado sólo había sido reconocida recientemente por un órgano jurisdiccional inferior y sólo fuera confirmada definitivamente por el órgano jurisdiccional supremo con posterioridad no influye en la respuesta dada a la primera cuestión” (apartado 52).

