

Sentencia del TJUE (Sala Tercera) de 18 de abril de 2013

Asunto: C-565/11

Partes: *Mariana Irimie y Administrația Finanțelor Publice Sibiu, Administrația Fondului pentru Mediu*

Síntesis:

Devolución de impuestos recaudados por un Estado miembro en infracción del Derecho de la Unión – Normativa nacional que limita los intereses que dicho Estado tiene que abonar por el impuesto devuelto – Intereses calculados a partir del día siguiente a la presentación de la solicitud de devolución del impuesto – Falta de conformidad con el Derecho de la Unión – Principio de efectividad

1. Comentario

La sentencia trata, de nuevo, sobre la controvertida función y sobre el alcance del denominado principio de autonomía procedimental de los Estados miembros en la ejecución y aplicación efectiva del Derecho de la Unión Europea. Más que de un principio, cabe hablar de la existencia de un mecanismo de aseguramiento de la eficacia de las normas del derecho de la Unión Europea que están dotadas de efecto directo en ausencia de normas procedimentales propias y de asignación a instituciones de la Unión Europea que aseguren la efectiva aplicación de aquellas.

Sin embargo, y a golpe de sentencia, el Tribunal de Luxemburgo va delimitando las exigencias derivadas del reconocimiento de la tutela judicial efectiva del ordenamiento de la UE ante aquellas normas internas cuya aplicación determina una imposibilidad o una dificultad excesiva de beneficiarse del ordenamiento de la UE determinando su ineffectividad. En dicha delimitación, el Tribunal de Justicia reconoce que, en última instancia, la verificación de dicha efectiva protección corresponde a los jueces nacionales, limitándose el Tribunal de Justicia de la UE a formular los parámetros y exigencias interpretativas mínimas.

Tal sucede, en este caso, en relación con cálculo de los intereses de demora asociados al reconocimiento del derecho a la devolución de los tributos incompatibles con el ordenamiento de la Unión Europea previamente ingresados, cuyo derecho ya fue reconocido por el Tribunal de Luxemburgo en sentencias anteriores como la sentencia de 8 de marzo de 2001, *Metallgesellschaft* y otros, asunto C-397/98 y C-41'/98, p 87 a 89; o la sentencia de 19 de julio de 2012, *Littlewoods Retail* y otros, asunto C-591/10, p. 24).

El Tribunal parte del reconocimiento del derecho a la devolución de los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión Europea (p. 20), al que se incorpora, por evolución jurisprudencial el derecho a la restitución no sólo del impuesto indebidamente recaudado, sino también de las cantidades pagadas a ese Estado o retenidas por éste en relación directa con tal impuesto. Esto incluye asimismo las pérdidas constituidas por la imposibilidad de disponer de cantidades de dinero a raíz de la exigencia del impuesto por anticipado, de lo que se infiere *la obligación de los Estados miembros de reembolsar con intereses las cuotas de los impuestos recaudados con dicha infracción*.

La norma nacional –rumana- enjuiciada limita la exigencia de restituir o reembolsar intereses de demora con cargo a los fondos públicos *a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud de devolución de dicho*

impuesto hasta la fecha de extinción de la deuda, y siempre que exista petición previa de los contribuyentes, por lo que no se reconoce su abono de oficio.

El Tribunal indica que una norma como la rumana vulnera el ordenamiento de la UE aunque se aplique por igual al reintegro de cualquier deuda tributaria indebida, extremo éste, no obstante, que corresponde verificar al juez nacional. Sin embargo resulta contraria al principio de efectividad, ya que el mismo exige que para calcular los intereses de demora eventualmente adeudados no llegue a privarse al sujeto pasivo de una *indemnización adecuada de la pérdida ocasionada por el pago indebido del impuesto*, doctrina sentada en la sentencia Littlewoods. Y proporciona mayor detalle al considerar que dicha pérdida ‘depende, concretamente, de la duración de la indisponibilidad del importe indebidamente abonado en infracción del Derecho de la Unión, y de este modo, se produce, en principio, a lo largo del período comprendido entre la fecha del pago indebido del impuesto en cuestión y la fecha de devolución de éste’. En consecuencia, a juicio del Tribunal la compensación de la mora sufrida por el contribuyente que se ha visto compelido a pagar un tributo incompatible con el ordenamiento de la Unión Europea exige tomar en cuenta la totalidad del período comprendido entre la fecha efectiva del ingreso indebido y la devolución del mismo, señalando a dichos efectos el dies a quo y el dies ad quem.

Queda sin embargo la duda, tras la lectura de la sentencia, si la tutela judicial efectiva del ordenamiento de la Unión Europea queda completamente satisfecho por el propio Tribunal de Luxemburgo con la respuesta otorgada a las preguntas planteadas por el tribunal nacional. Y ello porque, el Tribunal planteaba no solo dudas en cuanto a la conformidad de dicha norma con el Derecho de la Unión como consecuencia de las exigencias de los principios de equivalencia, efectividad y proporcionalidad, sino también en relación con las implicaciones del artículo 17 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea en relación con el artículo 6 TUE (p. 14) o de las exigencias derivadas del principio de proporcionalidad. Sin embargo, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no proporciona criterio interpretativo alguno al tribunal nacional; criterio que podría resultar de relevancia, para el caso en el que la apreciación del principio de efectividad por parte del tribunal nacional no tuviera el mismo alcance que el previsto por el Tribunal –en los párrafos 26 y 28–, puesto que el fallo se limita a señalar la incompatibilidad de la norma nacional con las exigencias del Derecho de la Unión, sin proporcionar criterios adicionales en cuanto a la fijación de los criterios de cómputo y de la fecha de inicio de exigibilidad de los mismos.

2. Antecedentes

Conforme al derecho tributario rumano, su normativa nacional limita los intereses abonados al devolver un impuesto recaudado en infracción del Derecho de la Unión a los devengados a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud de devolución de dicho impuesto. De esta forma, los ingresos indebidamente no generan interés de demora hasta la fecha en la que se presente la solicitud de devolución de los mismos.

El artículo 70 de la OG nº 92/2003, titulado «Plazo para proceder al abono de las cantidades reclamadas por los contribuyentes», establece:

1. «La autoridad tributaria resolverá sobre las reclamaciones presentadas con arreglo al presente Código dentro de los 45 días siguientes a su presentación.

2. Cuando, para resolver la reclamación, resulte necesaria información adicional relevante para la resolución, dicho plazo se prorrogará por el período incluido entre la fecha de la solicitud de información y la fecha en que se reciba la información solicitada.»

El artículo 124 de la OG nº 92/2003 Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, de 24 de diciembre de 2003 (Decreto del Gobierno nº 92/2003, sobre el Código de procedimiento tributario, que regula el procedimiento tributario), con la rúbrica «Tipo de interés aplicable a los importes restituidos o reembolsados a cargo de fondos públicos», dispone en su apartado 1 lo siguiente:

«Respecto de las cantidades que hayan que restituirse o reembolsarse a cargo de fondos públicos, los contribuyentes tendrán derecho a exigir intereses a partir del día siguiente al vencimiento del plazo previsto [...] en el artículo 70, hasta la fecha de extinción de la deuda conforme a alguno de los procedimientos previstos en la Ley. Los intereses se abonarán previa petición de los contribuyentes.»

Por su parte, el proceso contencioso-administrativo está regulado en Derecho rumano por la Legea contenciosului administrativ nr. 554 (Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa), de 2 de diciembre de 2004 (Monitorul Oficial al României, Partea I, nº 1154, de 7 de diciembre de 2004), en su versión modificada (en lo sucesivo, «Ley nº 554/2004»).

El artículo 1 de la Ley nº 554/2004, titulado «Motivos para la interposición de recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa», establece en su apartado 1:

«Toda persona que considere que una Administración pública ha lesionado sus derechos o intereses legítimos, ya mediante acto administrativo, ya omitiendo tramitar una solicitud en el plazo previsto por la Ley, podrá interponer recurso ante el tribunal de lo contencioso-administrativo competente al objeto de obtener la anulación del acto, el reconocimiento del derecho invocado o del interés legítimo y la reparación del daño sufrido. [...]»

El apartado 1 del artículo 8 de la Ley 554/2004, con la rúbrica «Objeto del recurso», dispone:

«Toda persona en perjuicio de la cual un acto administrativo unilateral haya lesionado un derecho reconocido por la Ley o un interés legítimo, a quien no satisfaga la respuesta dada al recurso administrativo previo interpuesto ante la entidad pública emisora del acto o que no haya recibido respuesta dentro de plazo [...], podrá interponer ante el tribunal de lo contencioso-administrativo competente un recurso al objeto de obtener la anulación total o parcial del acto, la reparación del daño sufrido y, en su caso, la reparación del daño moral. Podrá también interponer recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa quien considere que la tramitación tardía o la negativa injustificada a tramitar su solicitud ha lesionado uno de los derechos que la Ley le reconoce [...]»

La Sra. Irimie, nacional rumana, presentó una solicitud de devolución de un impuesto recaudado en infracción del Derecho de la Unión junto con sus intereses, ante la Administrația Finanțelor Publice Sibiu (Administración tributaria de Sibiu) y la Administrația Fondului pentru Mediu (Administración del Fondo para el medio ambiente). El litigio, iniciado en 2009, versaba sobre la aplicación del impuesto sobre la contaminación rumano sobre un automóvil matriculado en Alemania adquirido por la sra. Irimie en 2007 que el Tribunal de Justicia consideró contrario al derecho de la UE en la sentencia del Tribunal de Justicia de 7 de abril de 2011, Tatu (C402/09, Rec. p. I2711), y en la jurisprudencia posterior que confirma dicha sentencia.

El Tribunal nacional no tiene dudas en torno a la incompatibilidad del impuesto exigido con el derecho de la Unión Europea, pero considera que la pretensión de los intereses solicitados por la contribuyente se encuentra con el obstáculo derivado de la aplicación de la legislación interna y la jurisprudencia nacional constante y unívoca, según la cual los intereses correspondientes a los importes que deben devolverse con cargo a fondos públicos sólo se abonan a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud de devolución.

El Tribunal nacional remitente, no obstante, alberga dudas en relación con la eficacia de los principios de equivalencia, efectividad y proporcionalidad y decide plantear una cuestión prejudicial suspendiendo el procedimiento.

3. Cuestiones planteadas

«¿Puede considerarse que [los principios] de efectividad, de equivalencia y proporcionalidad de las acciones de resarcimiento de daños y perjuicios por las infracciones del Derecho [de la Unión] sufridas por particulares como consecuencia de la aplicación de una normativa contraria al Derecho [de la Unión], que [resultan] de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia [...] en relación con el derecho de propiedad sancionado por los artículos 6 [TUE] y 17 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, se [oponen] a determinadas disposiciones de Derecho interno que limitan el importe del perjuicio del que puede obtener resarcimiento el particular cuyo derecho ha sido vulnerado?»

4. Fallo

El Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que limita los intereses abonados al proceder a la devolución de un impuesto percibido en infracción del Derecho de la Unión a los devengados a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud de devolución de dicho impuesto.

5. Fundamentos de la sentencia

El Tribunal parte del reconocimiento de la incompatibilidad del impuesto sobre la contaminación rumano con el derecho de la Unión Europea, puesto que en la versión aplicable a los hechos del litigio principal tiene por efecto disuadir la importación y puesta en circulación en Rumanía de vehículos de ocasión adquiridos en otros Estados miembros (sentencia Tatu, antes citada, apartados 58 y 61).

En relación con el reconocimiento del derecho a la percepción de intereses, el Tribunal recuerda que se deduce de reiterada jurisprudencia que el derecho a obtener la devolución de los tributos recaudados en un Estado miembro infringiendo el Derecho de la Unión es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión que prohíben tales tributos. Por lo tanto, en principio, el Estado miembro está obligado a devolver los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión (sentencias de 6 de septiembre de 2011, *Lady & Kid* y otros, C398/09, Rec. p. I0000, apartado 17, y de 19 de julio de 2012, *Littlewoods Retail* y otros, C591/10, Rec. p. I0000, apartado 24).

Así, cuando un Estado miembro ha percibido impuestos infringiendo las normas del Derecho de la Unión, los justiciables tienen derecho a la restitución no sólo del impuesto indebidamente recaudado, sino también de las cantidades pagadas a ese Estado o retenidas por éste en relación directa con tal impuesto. Esto incluye asimismo las pérdidas constituidas por la imposibilidad de disponer de cantidades de dinero a raíz de la exigencia del impuesto por anticipado.

Estos recordatorios sirven al Tribunal para reconocer que la obligación de los Estados miembros de reembolsar con intereses las cuotas de los impuestos recaudados infringiendo el Derecho de la Unión se deduce de este ordenamiento jurídico.

En relación con el contenido de dicha obligación y , a falta de normas en el Derecho de la Unión, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las condiciones en que deben abonarse tales intereses, incluido lo referente a su tipo y modo de cálculo. Dichas condiciones deben respetar los principios de equivalencia y de efectividad, es decir, no ser menos favorables que las que se apliquen a reclamaciones similares basadas en normas de Derecho interno ni estar estructuradas de una forma que hagan prácticamente imposible el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión.

El Tribunal considera que debe ser el tribunal nacional el que verifique si se respeta el principio de equivalencia.

En cambio, en relación al principio de efectividad, recuerda que , éste exige, en una situación de restitución de un impuesto recaudado por un Estado miembro en infracción del Derecho de la Unión, que las normas nacionales relativas, en particular, al cálculo de los intereses eventualmente adeudados, no tengan por consecuencia privar al sujeto pasivo de una indemnización adecuada de la pérdida ocasionada por el pago indebido del impuesto.

Por ello, la normativa rumana no respeta dicha exigencia, al limitar los intereses a los devengados a partir del día siguiente a la fecha de la solicitud de devolución del impuesto indebidamente percibido.

Para el Tribunal, la compensación que debe ser tenida en cuenta para calcular el importe de los intereses de demora, debe tener en cuenta la pérdida que depende, concretamente, de la duración de la indisponibilidad del importe indebidamente abonado en infracción del Derecho de la Unión, y de este modo, se produce, en principio, a lo largo del período comprendido entre la fecha del pago indebido del impuesto en cuestión y la fecha de devolución de éste.

