

Asunto C-332/21**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

27 de mayo de 2021

Órgano jurisdiccional remitente:

Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest, Rumanía)

Fecha de la resolución de remisión:

9 de diciembre de 2020

Parte demandante:

Quadrant Amroq Beverages SRL

Parte demandada:

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agencia Tributaria — Dirección General de Administración de los Grandes Contribuyentes, Rumanía)

Objeto del procedimiento principal

Recurso contencioso-administrativo por el que la demandante, Quadrant Amroq Beverages SRL, solicita al Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest, Rumanía) la anulación de varias resoluciones del mes de diciembre de 2016 por las que se denegaron las solicitudes de devolución de los impuestos especiales, la anulación de la resolución de 22 de junio de 2017, desestimatoria de la reclamación administrativa, y la condena de la demandada, Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agencia Tributaria — Dirección General de Administración de los Grandes Contribuyentes, Rumanía), a devolver la cantidad de 3 702 961 RON, abonada por la demandante en concepto de impuestos especiales por los aromatizantes adquiridos de Pepsi/Cola International Cork Irlanda.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

En virtud del artículo 267 TFUE, se solicita la interpretación del artículo 27, apartado 1, letra e), y apartado 2, letra d), de la Directiva 92/83/CEE (en lo sucesivo, «Directiva»).

Cuestiones prejudiciales

- I. ¿Debe interpretarse el artículo 27, apartado 1, letra e), de la Directiva 92/83/CEE en el sentido de que solo están exentos de los impuestos especiales los productos de tipo alcohol etílico utilizados en la producción de aromatizantes para la elaboración de bebidas no alcohólicas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supera el 1,2 %, o en sentido de que también están exentos los productos de tipo alcohol etílico que ya se han utilizado en la producción de tales aromatizantes que hayan sido o vayan a ser utilizados para la elaboración de bebidas no alcohólicas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supera el 1,2 %?
- II. En el contexto de los objetivos y de la estructura general de la Directiva 92/83/CEE ¿debe interpretarse el artículo 27, apartado 1, letra e), de esta en el sentido de que, una vez que los productos de tipo alcohol etílico destinados a la comercialización en otro Estado miembro ya han sido despachados a consumo en un primer Estado miembro, estando exentos de impuestos especiales por utilizarse en la producción de aromatizantes para la elaboración de bebidas no alcohólicas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supera el 1,2 %, el Estado miembro de destino deberá dispensarles un trato idéntico en su territorio?
- III. ¿Deben interpretarse el artículo 27, apartado 1, letra e) y el apartado 2, letra d), de la Directiva 92/83/CEE, así como los [principios] de efectividad y [proporcionalidad], en el sentido de que permiten que un Estado miembro establezca requisitos de procedimiento según los cuales la exención está supeditada al requisito de que quien utiliza los productos sujetos a impuestos especiales tenga la condición de destinatario registrado y el vendedor de tales productos la de depositario autorizado, aunque el Estado miembro en el que se adquieren estos productos no exige que el agente económico que los comercializa tenga la condición de depósito fiscal?
- IV. En el contexto de los objetivos y de la estructura general de la Directiva 92/83/CEE, ¿se oponen los principios de proporcionalidad y de efectividad, en relación con el artículo 27, apartado 1, letra e), de esta, a que la exención establecida por este precepto se deniegue a un contribuyente de un Estado miembro de destino que haya recibido productos de tipo alcohol etílico, sobre la base de que tales productos han sido considerados exentos conforme a una interpretación oficial de estos preceptos de la Directiva por las autoridades fiscales del Estado miembro de origen, constante durante un largo período, transpuesta al Derecho interno y aplicada en la práctica, pero

que posteriormente resultó errónea, cuando en las circunstancias de que se trata queda excluida la existencia de fraude o de evasión fiscal en materia de impuestos especiales?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Artículo 19 TUE, apartado 3, letra b)

Artículo 267 TFUE

Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, artículo 27, apartado 1, letra e), y apartado 2, letra d)

Sentencia de 9 de diciembre de 2010, Repertoire Culinair, C-163/09, EU:C:2010:752

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Constituția României (Constitución Rumana), artículo 148, por el que se establece la primacía del Derecho de la Unión Europea

Código tributario rumano (2003), artículo 206⁵⁸, que transpone en el Derecho rumano el artículo 27, apartado 1, letra e), de la Directiva 92/83/CEE

Finance Act 2003 (Ley tributaria irlandesa de 2003), artículo 77, letra a), inciso i), que transpone al Derecho irlandés el artículo 27, apartado 1, letra e), de la Directiva 92/83/CEE

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante adquirió de Pepsi/Cola International Cork Irlanda productos aromáticos (aromatizantes).
- 2 Siguiendo un planteamiento diferente al de las autoridades irlandesas, las autoridades tributarias rumanas gravaron estos productos, al considerar que no se les aplica la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra e), de la Directiva 92/83.
- 3 Así, la normativa irlandesa de transposición de este artículo establece la exención de los impuestos especiales no solo para el alcohol etílico destinado a la elaboración de bebidas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supere el 1,2 %, sino también para el alcohol etílico ya utilizado en la elaboración de tales bebidas, mientras que la normativa rumana solo exime de los impuestos especiales el alcohol etílico «utilizado para la fabricación de aromatizantes alimentarios

destinados a la elaboración de alimentos o bebidas no alcohólicas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supere el 1,2 %».

- 4 En una primera fase, cuando los productos aromáticos (aromatizantes) fueron transferidos del lugar de depósito del CMCI a su lugar de emplazamiento como destinatario registrado, las autoridades fiscales irlandesas eximieron el alcohol etílico de los impuestos especiales.
- 5 En una segunda fase, la transmisión entre Pepsi Irlanda y Pepsi România no generó la obligación de pago de los impuestos especiales, debido a que el alcohol etílico contenido en los productos aromáticos (es decir, el alcohol etílico que ya había sido utilizado en la producción de aromatizantes) está exento de impuestos especiales en virtud del artículo 77 de la Ley tributaria irlandesa.
- 6 Los aromatizantes entregados en este caso desde Irlanda a Rumanía son productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en el Estado miembro donde fueron producidos, sin que tal despacho a consumo genere la obligación de pago del impuesto especial, dada la aplicación de la exención de conformidad con la normativa nacional irlandesa.
- 7 Para aplicar la exención indirecta de los impuestos especiales al alcohol de los aromatizantes alimentarios destinados a la elaboración de bebidas no alcohólicas cuyo grado alcohólico volumétrico adquirido no supere el 1,2 %, las autoridades fiscales rumanas han exigido el cumplimiento de los requisitos de procedimiento establecidos por la normativa nacional secundaria (a saber, la adquisición desde un depositario fiscal en caso de adquisiciones intracomunitarias y el registro de la demandante como destinatario registrado).
- 8 La demandante presentó ante la demandada solicitudes de devolución de los impuestos especiales y, posteriormente, formuló una reclamación administrativa contra las resoluciones denegatorias de tales solicitudes. Como consecuencia de la desestimación de dicha reclamación administrativa, la demandante interpuso recurso ante el órgano jurisdiccional remitente, el Tribunalul București.
- 9 En el procedimiento, se autorizó a la demandante a que presentara el informe de un experto irlandés relativo al contenido y a la aplicación de la Ley fiscal irlandesa.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 10 Con respecto a la primera cuestión prejudicial, la demandante sostiene que, a diferencia del artículo 206⁵⁸ del Código tributario rumano, la transposición del texto de la Directiva en el Derecho irlandés establece la aplicabilidad de la exención no solo a la producción de los aromatizantes en cuestión, sino también a todas las ventas posteriores de los mismos. La demandante considera que el enfoque de la normativa fiscal rumana vulnera la Directiva. En cambio, ante una hipotética respuesta del Tribunal de Justicia que confirmara el planteamiento de

las autoridades rumanas, la demandante evoca la posibilidad de una eventual acción indemnizatoria contra Irlanda, al considerar, en tal hipótesis, que fue inducida a error por la incorrecta transposición y aplicación de la exención por este país.

- 11 En cuanto a la segunda cuestión prejudicial, la demandante puntualiza que la exención de los impuestos especiales para el alcohol de los productos en cuestión constituye la regla y las excepciones a esta regla deben interpretarse y aplicarse restrictivamente y de modo unitario en todos los Estados miembros. Por consiguiente, Rumanía debe asegurar un trato idéntico al ya aplicado en Irlanda a los productos aromatizantes. A este respecto, la demandante invoca la sentencia Repertoire Culinaire, según la cual la denegación de la exención llevaría a que los particulares residentes en un Estado se vieran en la imposibilidad de beneficiarse de un régimen de exención de los impuestos especiales, aunque este está previsto en la normativa europea con carácter obligatorio y debe aplicarse.
- 12 Respecto a la tercera cuestión prejudicial, la demandante señala que, a causa de los requisitos de procedimiento establecidos por la normativa rumana para la concesión de la exención, esta pasa a ser prácticamente inaplicable. Así, tales requisitos no pueden cumplirse, habida cuenta de que el Estado irlandés considera que no se aplica a los productos en cuestión el régimen específico de vigilancia de los impuestos especiales, al estar exentos *de plano* de dichos impuestos.
- 13 En cuanto a la cuarta cuestión prejudicial, la demandante sostiene, incluso para el caso de que las autoridades irlandesas no hayan transpuesto correctamente la Directiva, que Pepsi România incurrió en un error invencible en la interpretación y aplicación de la Directiva, como consecuencia de la transposición de esta en el Derecho irlandés y de la práctica administrativa constante en dicho Estado. No se justifica, a la luz de los principios de proporcionalidad y de efectividad, privar a un particular del beneficio de la exención y situarlo en una posición de inseguridad jurídica, menos aún si se tiene en cuenta que no existe la menor posibilidad de fraude, aunque la sociedad no haya podido adquirir los aromatizantes en virtud de documentos que respeten las formalidades procedimentales aplicables a los impuestos especiales, imposibles de obtener en el caso de autos.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 14 La complejidad de la cuestión relativa a la interpretación del artículo 27, apartado 1, letra e), de la Directiva es evidente, dado que existen al menos dos Estados miembros que la interpretan de manera diferente, Irlanda y Rumanía, y la interpretación que se considera errónea según el Derecho rumano, la irlandesa, está avalada incluso por las Conclusiones del Comité competente de la Comisión Europea (Comité de impuestos especiales).
- 15 La cuestión de la interpretación del Derecho de la Unión en tales circunstancias es completamente nueva y no puede encontrar respuesta en los fundamentos de

Derecho de la sentencia Repertoire Culinaire. Los aspectos analizados puntualmente por el Tribunal de Justicia en dicha sentencia, aunque pueden ofrecer algunas indicaciones necesarias para la solución del presente asunto, no resuelven indubitablemente el problema de la aplicabilidad, en el caso de autos, de la exención de los impuestos especiales.

DOCUMENTO DE TRABAJO