Asunto C-602/20

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:

12 de noviembre de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Bulgaria)

Fecha de la resolución de remisión:

30 de septiembre de 2020

Parte recurrente en casación:

«AKZ-Burgas» EOOD («AKZ – Burgas» EOOD)

Parte recurrida en casación:

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» (Director de la Sección «Recursos y Asuntos Fiscales y de la Seguridad Social»)

Objeto del procedimiento principal

Recurso de casación contra una decisión de los organismos de recaudación competentes en la que, con arreglo a la legislación nacional, el derecho a los intereses legales sobre contribuciones a la seguridad social indebidamente ingresadas no se reconoce desde la fecha en que se efectuó el ingreso indebido, sino desde la fecha en que este debió haber sido reembolsado. Presunto carácter desproporcionado de la legislación nacional, que hace necesaria una interpretación del Derecho de la Unión a fin de determinar la existencia de una posible infracción del principio de cooperación leal y de los principios de equivalencia y de efectividad consagrados por el referido ordenamiento.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación del Derecho de la Unión, artículo 267 TFUE

DOCUMENTO DE TRABAJO

Cuestiones prejudiciales

1) ¿Se opone el Derecho de la Unión a una normativa nacional como la controvertida en el procedimiento principal, que, en caso de reembolso de contribuciones a la seguridad social que fueron recaudadas infringiendo el Derecho de la Unión, limita los correspondientes intereses legales a los devengados a partir del día siguiente al de la solicitud de reembolso del principal?

2) ¿Se opone el Derecho de la Unión, en particular, los principios de equivalencia y de efectividad, a una normativa nacional como la controvertida en el procedimiento principal, que, en caso de reembolso de contribuciones obligatorias a la seguridad social que fueron recaudadas infringiendo el Derecho de la Unión, limita los correspondientes intereses legales a los devengados a partir del día siguiente al de la solicitud de reembolso de tales contribuciones indebidamente ingresadas o recaudadas hasta que se efectúa dicho reembolso?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Tratado de la Unión Europea: artículos 4, apartado 3, y 19, apartado 1, segunda frase

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea: artículos 291, apartado 1, y 267, párrafo primero, letra b)

Jurisprudencia del Tribunal de Justicia citada

Sentencias del Tribunal de Justicia: de 14 de julio de 1977, Concetta Sagulo, Gennaro Brenca y Addelmadjid Bakhouche (8/77, EU:C:1977:131); de 9 de noviembre de 1983, Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, EU:C:1983:318); de 17 de julio de 1997, GT-Link (C-242/95, EU:C:1997:376); de 2 de diciembre de 1997, Fantask y otros (C-188/95, EU:C:1997:580); de 8 de marzo de 2001, Metallgesellschaft y otros, Hoechst AG y Hoechst (C-397/98 y C-410/98; EU:C:2001:134); de 7 de septiembre de 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525); de 12 de diciembre de 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774); de 13 de marzo de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, EU:C:2007:161); de 15 de marzo de 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, EU:C:2007:167); de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211); de 21 de enero de 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, EU:C:2010:32); de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros (C-398/09, EU:C:2011:540); de 19 de julio de 2012, Littlewoods Retail y otros (C-591/10, EU:C:2012:478); de 27 de septiembre de 2012, Zuckerfabrik Jülich y otros (C-113/10, C-147/10 y C-234/10, EU:C:2012:591), y de 18 de abril de 2013, Mariana Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250)

DOCUMENTO DE TRABAJO

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks (Código de procedimiento tributario y de la seguridad social; en lo sucesivo, «DOPK»): artículos 128 a 132; 162, apartado 2, puntos 1 y 9, y 163, apartado 1

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas; en lo sucesivo, «Ley del impuesto sobre la renta»): artículo 42

Breve exposición de los hechos, de las alegaciones de las partes y del procedimiento principal

Los hechos del litigio principal son pacíficos entre las partes y pueden resumirse como sigue:

1 Tras una inspección, el 30 de enero de 2017 los organismos recaudadores presentaron ante la Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas (Dirección Territorial de Burgas de la Agencia Nacional de Recaudación; en lo sucesivo, Dirección Territorial de Burgas de la NAP) una liquidación de regularización contra «AKZ – Burgas» EOOD, en la que se liquidaba una cuota tributaria adeudada en virtud del artículo 42 de la Ley del impuesto sobre la renta y una deuda por contribuciones a la seguridad social, correspondientes al período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de agosto de 2014, más los intereses legales devengados.

Tras el correspondiente recurso administrativo, la mencionada liquidación fue confirmada parcialmente mediante resolución del organismo superior de recaudación competente. Con arreglo a la legislación búlgara, las liquidaciones de regularización son susceptibles de ejecución provisional, motivo por el cual la sociedad «AKZ – Burgas» EOOD hubo de satisfacer la deuda así liquidada antes de que la resolución se sometiera al control judicial.

2 Mediante sentencia de 10 de mayo de 2018, el Burgaski administrativen sad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Burgas) anuló la liquidación de regularización. Tras el correspondiente recurso de casación, el Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo; en lo sucesivo, «VAS») confirmó la sentencia dictada en primera instancia.

3 El 13 de febrero de 2019, «AKZ – Burgas» EOOD presentó ante la Dirección Territorial de Burgas de la NAP una solicitud de compensación o reembolso con arreglo al artículo 129 de la DOPK. Dicha sociedad fue sometida a una nueva inspección fiscal, que concluyó con la adopción, el 5 de marzo de 2019, de una resolución de compensación o reembolso (en lo sucesivo, «resolución de reembolso»). En ella se declaraba que, con arreglo al artículo 129, apartado 6, de la DOPK, no se adeudaban intereses por el principal de las contribuciones a la seguridad social satisfechas por la sociedad a raíz de la liquidación anulada, y que,

DOCUMENTO DE TRABAJO

por los intereses de demora pagados por la sociedad sobre dicha deuda, procedía liquidar intereses desde la fecha de dicho pago hasta la de adopción de la resolución de reembolso, por una suma total de 12 863,09 leva (BGN).

4 Tras un recurso administrativo que no prosperó, «AKZ – Burgas» EOOD interpuso un recurso contencioso-administrativo. Mediante sentencia de 11 de octubre de 2019, el Administrativen sad Burgas (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Burgas) desestimó el recurso dirigido contra la resolución de reembolso de 5 de marzo de 2019 en la medida en que se denegaban a la sociedad los intereses legales por el importe indebidamente recaudado en forma de contribuciones a la seguridad social, correspondientes al período comprendido entre la fecha del ingreso indebido de dicho importe y la fecha en que este debió haber sido reembolsado. El tribunal de primera instancia motivó su decisión con el argumento de que, con arreglo al artículo 129, apartado 6, de la DOPK, se han de reembolsar los importes indebidamente pagados, con excepción de las deudas por contribuciones a la seguridad social, más los intereses legales devengados desde la fecha en que se pagaron en virtud de una decisión del organismo de recaudación competente, y que en los demás casos, los importes deben ser reembolsados junto con los intereses legales devengados desde la fecha en que debió haberse efectuado el reembolso al sujeto pasivo. Basándose en dicha disposición nacional, el tribunal resolvió que no se adeudaban intereses por los importes indebidamente pagados en concepto de contribuciones a la seguridad social, ya que el legislador los había excluido expresamente del devengo de intereses.

5 «AKZ-Burgas» EOOD interpuso recurso de casación contra esta sentencia ante el VAS, el órgano jurisdiccional remitente en el presente asunto. A juicio de la recurrente en casación, el tribunal de primera instancia desestimó de forma contraria a Derecho su recurso contra la resolución de reembolso en la medida en que se denegaban a la sociedad los intereses legales por el importe indebidamente recaudado en forma de contribuciones a la seguridad social, por el período comprendido entre la fecha del pago indebido de dicho importe y la fecha en que este debió haber sido reembolsado.

Breve fundamentación de la petición de decisión prejudicial

6 En primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente lleva a cabo un breve análisis de la legislación búlgara pertinente.

7 Observa que los impuestos y las contribuciones obligatorias a la seguridad social constituyen deudas frente al Estado que están reguladas de forma imperativa en la ley y cuya satisfacción no depende de la voluntad de los justiciables. Las deudas tributarias y las contribuciones obligatorias al seguro de enfermedad y a la seguridad social son de naturaleza jurídica diferente. Ambas categorías de deudas frente al Estado presentan distintas características y finalidades, se basan en fundamentos jurídicos diferentes y sus consecuencias jurídicas tampoco son idénticas. Las contribuciones a la seguridad social no tienen carácter tributario:

DOCUMENTO DE TRABAJO

como contraprestación, el asegurado adquiere el derecho a las correspondientes prestaciones. En cambio, los impuestos constituyen una deuda frente al Estado que no está asociada a contraprestación alguna.

8 En las disposiciones de la DOPK, el legislador búlgaro estableció un procedimiento común para la liquidación de los impuestos y de las contribuciones obligatorias a la seguridad social (capítulo 14 de la DOPK), así como un procedimiento común para la compensación o reembolso (artículos 128 a 132 de la DOPK) para los casos en los que, en virtud de sentencia firme o decisión administrativa que haya adquirido firmeza, se reconozca al sujeto pasivo el derecho al reembolso de las cantidades injusta o indebidamente ingresadas (o recaudadas) en concepto de impuestos o contribuciones obligatorias a la seguridad social recaudadas o liquidadas por los organismos de recaudación competentes.

9 Sin embargo, de conformidad con el artículo 129, apartado 6, primera frase, de la DOPK, las contribuciones obligatorias a la seguridad social indebidamente ingresadas o recaudadas no figuran entre los importes que han de ser reembolsados junto con los intereses legales correspondientes al período completo comprendido entre la fecha del pago indebido y la de su reembolso en virtud de la decisión del organismo de recaudación competente. Con arreglo a dicha disposición, las contribuciones a la seguridad social indebidamente ingresadas solo devengan intereses a partir de la fecha en que se resuelva con arreglo a Derecho que procede su devolución al sujeto pasivo.

10 En segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente examina la jurisprudencia pertinente del Tribunal de Justicia, señalando, en particular, lo siguiente:

11 El órgano jurisdiccional remitente hace referencia a las sentencias Metallgesellschaft y otros (C-397/98 y C-410/98); Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04); Littlewoods Retail y otros (C-591/10), y Zuckerfabrik Jülich y otros (C-113/10, C-147/10 y C-234/10), en las que el Tribunal de Justicia señaló que los Estados miembros están obligados a reembolsar con intereses las cuotas de los impuestos recaudados infringiendo el Derecho de la Unión. La cuestión de la regulación de los intereses sobre los importes recaudados en infracción del Derecho de la Unión se deja a los Estados miembros, en virtud del principio de autonomía procedimental.

12 El VAS observa que, en su jurisprudencia, el Tribunal de Justicia ha declarado que, en defecto de una normativa de la Unión sobre el reembolso de los impuestos nacionales incompatibles con el Derecho de la Unión, el derecho a tal reembolso es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión, tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia. Los Estados miembros están obligados a devolver los tributos recaudados infringiendo el Derecho de la Unión, y el correspondiente derecho a la devolución constituye un derecho subjetivo reconocido por el ordenamiento jurídico de la Unión (sentencia Littlewoods Retail y otros, C-591/10, apartado 24).

DOCUMENTO DE TRABAJO

13 Ante la inexistencia de una normativa de la Unión en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro, conforme al principio de autonomía procesal, designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los justiciables, siempre que, por una parte, dicha regulación no sea menos favorable que la referente a procedimientos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (sentencias Metallgesellschaft y otros, Hoechst AG y Hoechst, C-397/98 y C-410/98, apartado 85, y Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, apartado 203). El principio de autonomía procesal de los Estados miembros deja al ordenamiento jurídico de cada Estado miembro el establecimiento de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los justiciables, sin que, no obstante, con ello se pueda ver limitado o menoscabado el contenido esencial de dichos derechos.

14 Con arreglo al principio de equivalencia, las disposiciones relativas al reembolso de los importes recaudados en infracción del Derecho nacional deben aplicarse también a los casos similares de devolución de importes recaudados en infracción del Derecho de la Unión (sentencia C-591/10). Es precisamente el principio de equivalencia el que impone atender al momento más temprano posible como fecha a partir de la cual se devengan los intereses por las contribuciones obligatorias a la seguridad social indebidamente recaudadas, si bien la normativa nacional no es conforme con este principio.

15 Con arreglo al principio de equivalencia, el momento más temprano posible para determinar la fecha a partir de la cual se devengan los intereses por las contribuciones obligatorias a la seguridad social indebidamente recaudadas ha de coincidir con el momento a partir del cual se devenguen los intereses por los demás importes indebidamente ingresados o recaudados en virtud de una resolución del organismo de recaudación competente. En consecuencia, el órgano jurisdiccional remitente considera desproporcionado el artículo 129, apartado 6, primera frase, de la DOPK.

16 El VAS reitera que, a falta de normas de la Unión en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular el tipo de interés y el modo de cálculo de los intereses adeudados, respetando los principios de equivalencia y de efectividad, de manera que no sean menos favorables que los que se apliquen a reclamaciones similares basadas en normas de Derecho interno ni estén estructurados de una forma que hagan prácticamente imposible el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (sentencia Littlewoods Retail y otros, C-591/10, apartados 27 y 28). El Tribunal de Justicia ha señalado que, si bien corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las condiciones en las que deben abonarse tales intereses, mencionando el modo de cálculo de los mismos, las normas nacionales

DOCUMENTO DE TRABAJO

no pueden privar al sujeto pasivo de una indemnización adecuada por la pérdida derivada del impuesto indebidamente pagado.

17 El VAS precisa que el Tribunal de Justicia concibe los intereses como una compensación por la falta de disponibilidad de los importes pagados en infracción del Derecho de la Unión (sentencias Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, apartados 112 y siguientes, y Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, apartados 202 y siguientes). A juicio del órgano jurisdiccional remitente, el derecho a los intereses legales constituye una indemnización por los perjuicios sufridos a causa del pago indebido de una cuota tributaria contraria al Derecho de la Unión, es independiente al derecho a la devolución de dicho importe y se configura como un derecho subjetivo derivado del ordenamiento jurídico de la Unión. Este derecho subjetivo implica la obligación de pagar los intereses legales desde el momento en que la cuota se ingresó indebidamente. En opinión del VAS, es evidente que el sujeto pasivo sufre el perjuicio desde ese mismo momento, en que ya no dispone de la suma de dinero correspondiente, y no desde un momento posterior.

18 Por lo tanto, no solo se ha de reembolsar la cuota indebidamente recaudada, sino también los importes directamente relacionados con ella que dicho Estado haya percibido o retenido. Entre ellos figuran las pérdidas constituidas por la imposibilidad de disponer de cantidades de dinero a raíz de la exigencia del impuesto por anticipado (sentencias Metallgesellschaft y otros, Hoechst AG y Hoechst, C-397/98 y C-410/98, apartados 87 a 89; Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, apartado 205; Littlewoods Retail y otros, C-591/10, apartado 25, y Zuckerfabrik Jülich y otros, C-113/10, C-147/10 y C-234/10, apartado 65).

19 En consecuencia, en atención a los principios desarrollados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el órgano jurisdiccional remitente alberga dudas acerca de si satisface las exigencias impuestas por el Tribunal de Justicia una normativa como la controvertida en el procedimiento principal, que limita los intereses a los devengados a partir de la fecha en que debieron haberse reembolsado las contribuciones a la seguridad social indebidamente ingresadas (con arreglo al artículo 129, apartados 1 a 4, de la DOPK). Se plantea la cuestión de si el importe de los intereses ha de depender de la duración del período durante el cual no se pudo disponer de la suma indebidamente pagada y si dicha duración se extiende también a los períodos comprendidos entre la fecha del ingreso indebido de dicha suma y la fecha de su devolución.

20 Por lo tanto, para resolver correctamente el litigio, el órgano jurisdiccional remitente considera necesaria la interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión, concretamente del artículo 4, apartado 3, del Tratado de la Unión Europea (principio de cooperación leal y los principios de equivalencia y de efectividad que consagra aquel), del artículo 19 TUE, apartado 1, segunda frase, y del artículo 291, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

DOCUMENTO DE TRABAJO