

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054135

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 24 de abril de 2014

Vocalía 8.^a

R.G. 3953/2011

SUMARIO:

Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Devoluciones. IVMDH. Céntimo sanitario. De conformidad con la sentencia del TJUE, de 27 de febrero de 2014, asunto nº C-82/12 (NFJ053503), el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos es contrario a la Directiva 92/12/CEE del Consejo (Régimen general, tenencia, circulación y control productos objeto de II.EE.) porque carece de la finalidad específica a que a se refiere el art. 3.2 de la Directiva para crear impuestos diferentes a los armonizados.

Devolución de ingresos indebidos. Supuestos de procedencia de la devolución. Por otra parte, la sentencia no limita en el tiempo sus efectos, por lo que hay que valorar si procede la devolución. En ese sentido, de conformidad con el art. 14.2.c) del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), procederá la devolución de los tributos indebidamente repercutidos a quien haya soportado tal repercusión cuando se cumplan determinados requisitos, esto es, que la repercusión se haya efectuado a través de factura o documento sustitutivo, que las cuotas indebidamente repercutidas hayan sido ingresadas y no hayan sido devueltas por la Administración tributaria a quien se repercutieron o a un tercero y que el obligado tributario que haya soportado la repercusión no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 14.

Ley 58/2003 (LGT), art. 221.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 129.

Ley 21/2001 (Medidas Fiscales y Administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía), art. 46.

Ley 12/2002 (Concierto Económico con País Vasco), art. 34.

Ley 28/1990 (Convenio Económico con Navarra), art. 36.

Directiva 92/12/CEE del Consejo (Régimen general, tenencia, circulación y control productos objeto de II.EE.), art. 3.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (Funcionamiento de la UE), art. 288.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada y en la reclamación económico-administrativa que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, interpuesta por X, S.A. (NIF ...) y en su nombre y representación D. ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ..., Madrid, contra la resolución de la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) sobre devolución de ingresos indebidos de las cuotas soportadas por repercusión del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por importe de 179.871,43 €.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Consta en todo lo actuado que la entidad reclamante solicitó en fecha 19 de octubre de 2009 ante la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Madrid de la AEAT la devolución del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, cuya repercusión había soportado. El importe de la devolución solicitada ascendía a 179.871,43 €.

La entidad fundamentó dichas solicitudes de devolución en la consideración de que el referido impuesto, creado por Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, contraviene la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general de circulación y control de los productos objeto de impuestos especiales, como ha señalado la Comisión Europea en dictamen motivado de 6 de mayo de 2008 en el marco del expediente 2002/2315, dictado al amparo de lo dispuesto en el artículo 226 del Tratado de la Comunidad Europea firmado en Roma el 25 de marzo de 1957, en el que se estima que el impuesto español incumple las disposiciones del citado tratado.

En consecuencia, considera que tiene derecho a la devolución por ingresos indebidos a su favor, de conformidad con los procedimientos establecidos en los artículos 120.3 y 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 129 del Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, así como por los artículos 14 y siguientes del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa.

Segundo.

Mediante resolución de la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Madrid de la AEAT de fecha 13 de noviembre de 2009 se desestimó la referida solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada por la entidad sobre la base de que en la fecha de la solicitud este impuesto era plenamente vigente y aplicable en el ordenamiento jurídico español, puesto que los dictámenes de la Comisión Europea no son vinculantes para los Estados miembros de la Unión Europea destinatarios de los mismos, por lo que no procedía la rectificación de las liquidaciones solicitada y, en consecuencia, no concurría ninguno de los supuestos de hecho que determinan la existencia de ingresos indebidos.

Asimismo, la resolución señala que no existe ninguna sentencia que declare que este impuesto vulnera la Constitución española.

Por último, precisa que, en el supuesto de que se considerase que este impuesto es contrario al Derecho comunitario, sería un acto del Estado español o una resolución del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) el que así lo determinara y se pronunciara sobre los efectos retroactivos o irretroactivos de esta decisión.

Tercero.

Disconforme con la resolución anterior, la entidad interesada interpuso en fecha 18 de diciembre de 2009 reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central solicitando que se anulara la resolución impugnada y se reconociera el derecho a la devolución de las cuotas del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos indebidamente repercutidas y soportadas, sin realizar alegación alguna al respecto.

Con fecha 17 de octubre de 2012 se notificó a la entidad interesada la puesta de manifiesto del expediente para que efectuase las alegaciones que considerase convenientes, sin que se alegase cuestión alguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico – Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.

La cuestión que se plantea es la de determinar si la resolución Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Madrid de la AEAT de fecha 13 de noviembre de 2009, citada en el encabezamiento, se encuentra ajustada a derecho.

Tercero.

En el caso objeto del presente recurso la entidad reclamante, X, S.A., es el obligado tributario, que soportó, a su juicio indebidamente, la repercusión del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (en lo sucesivo IVMDH).

El artículo 14 del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que desarrolla el artículo 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT) establece los legitimados para instar el procedimiento de devolución y los beneficiarios de dicho derecho. Así, el apartado 1 del citado precepto establece lo siguiente:

“1. Tendrán derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos las siguientes personas o entidades:

a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado ingresos indebidos en el Tesoro público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, así como los sucesores de unos y otros.

b) Además de las personas o entidades a que se refiere el párrafo a), la persona o entidad que haya soportado la retención o el ingreso a cuenta repercutido cuando consideren que la retención soportada o el ingreso repercutido lo han sido indebidamente. Si, por el contrario, el ingreso a cuenta que se considere indebido no hubiese sido repercutido, tendrán derecho a solicitar la devolución las personas o entidades indicadas en el párrafo a).

c) Cuando el ingreso indebido se refiera a tributos para los cuales exista una obligación legal de repercusión, además de las personas o entidades a que se refiere el párrafo a), la persona o entidad que haya soportado la repercusión”.

Por tanto, en el presente caso, donde se trata de un impuesto repercutido monofásicamente, estarán legitimados para solicitar la devolución los sujetos pasivos, es decir, quienes repercutieron el tributo, así como quienes lo soportaron. Estos últimos podrán solicitar la devolución del ingreso indebido instando la rectificación de la autoliquidación mediante la que se hubiese realizado tal ingreso, según determina el apartado 3 del artículo 14 del Real Decreto 520/2005, según el cual “el obligado tributario que hubiese soportado indebidamente la retención o el ingreso a cuenta o la repercusión del tributo podrá solicitar la devolución del ingreso indebido instando la rectificación de la autoliquidación mediante la que se hubiese realizado el ingreso indebido”.

No obstante, hay que tener en cuenta que la devolución de las cuotas repercutidas se realizará, cuando proceda, directamente a quienes hubieran soportado indebidamente la repercusión, incluso aunque el procedimiento hubiera sido iniciado por los sujetos pasivos, pues el apartado 4 del precepto anterior dispone que “Cuando la devolución de dichos ingresos indebidos hubiese sido solicitada por el retenedor o el obligado tributario que repercutió las cuotas o hubiese sido acordada en alguno de los procedimientos previstos en el artículo 15, la devolución se realizará directamente a la persona o entidad que hubiese soportado indebidamente la retención o repercusión”.

Cuarto.

La primera cuestión que hay que analizar es la competencia de los órganos de la AEAT, tanto en su esfera material como territorial, para resolver este tipo de solicitudes.

Por lo que respecta a la competencia material, hay de tener en cuenta que el IVMDH conforme a la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, es un tributo cedido a las Comunidades Autónomas y que según el artículo 46 de dicha Ley, las Comunidades Autónomas pueden hacerse cargo de la gestión del mismo por delegación del Estado. Sin embargo, ninguna Comunidad de las denominadas de “régimen común” ha llegado a asumir de forma efectiva la gestión del impuesto, por lo que la misma se lleva a cabo por los órganos de la AEAT. No obstante, no sucede lo mismo con los denominados “territorios forales” (Álava, Guipúzcoa, Vizcaya y Navarra) en los que la gestión del impuesto corresponde a las propias Haciendas Forales y no a la AEAT, conforme resulta de los artículos 34 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, y artículo 36 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su redacción dada por la Ley 25/2003, de 15 de julio, de forma que en esos territorios, el impuesto se autoliquidada e ingresa directamente en las Haciendas Forales.

En consecuencia, la competencia material para resolver las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones y consiguientes devoluciones de ingresos indebidos efectuadas a través de las mismas corresponderá a la Administración que sea competente para la gestión de las correspondientes autoliquidaciones, con independencia de que el procedimiento lo inicie el propio obligado que formuló la autoliquidación o el obligado tributario que soportó la repercusión del impuesto ingresado con dicha autoliquidación.

Quinto.

En relación con el ámbito de competencia territorial de la AEAT hay que señalar que en los casos de solicitudes formuladas por los obligados tributarios que soportaron la repercusión del impuesto, el apartado 4 del artículo 129 del Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante RGAT), establece una serie de especialidades procedimentales y de atribución de la competencia territorial al disponer:

“4. Cuando la rectificación de la autoliquidación hubiese sido solicitada por el obligado tributario que soportó indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas, se aplicará lo dispuesto en los artículos anteriores, con las siguientes especialidades:

a) La resolución del procedimiento corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica, fuera competente respecto del obligado tributario que presentó la autoliquidación cuya rectificación se solicita.

En los Impuestos Especiales la resolución del procedimiento corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del establecimiento del obligado tributario que efectuó la repercusión, excepto en el caso de centralización autorizada de los ingresos en que será competente el que, según la normativa de organización específica, corresponda al obligado tributario que efectuó la repercusión.

En aquellos casos en los que a la vista de la solicitud presentada y de la documentación que se deba acompañar para fundamentar la misma resulte acreditado que no concurren los requisitos para proceder a la rectificación de la autoliquidación, la resolución corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del obligado tributario que inició el procedimiento. En estos casos no será de aplicación lo previsto en el párrafo d) de este apartado.

b) La solicitud podrá hacerse desde que la actuación de retención, la deducción del ingreso a cuenta o la actuación de repercusión haya sido comunicada fehacientemente al solicitante o, en su defecto, desde que exista constancia de que este ha tenido conocimiento de ello.

Cuando la solicitud de rectificación se presente antes de la finalización del plazo de declaración en que hubiera de presentarse la autoliquidación cuya rectificación se solicita, se considerará como periodo de interrupción justificada a efectos del cómputo del plazo para resolver el procedimiento el tiempo transcurrido desde la fecha de presentación hasta la fecha de finalización de dicho plazo de declaración.

c) En la solicitud, además de las circunstancias previstas en el artículo 126.4 de este reglamento, se harán constar el nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del retenedor o persona o entidad que efectuó el ingreso a cuenta repercutido o del obligado tributario que efectuó la repercusión.

La solicitud deberá acompañarse de los documentos justificantes de la retención, ingreso a cuenta o repercusión indebidamente soportados.

d) En la tramitación del procedimiento se notificará la solicitud de rectificación al retenedor o al obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que efectuó la repercusión, que deberán comparecer dentro del plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, y aportar todos los documentos y antecedentes requeridos y cualquier otro que estimen oportuno.

Posteriormente, las actuaciones se pondrán de manifiesto, sucesivamente, al solicitante y al presentador de la autoliquidación, por periodos de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dichos plazos, para formular alegaciones y aportar las pruebas oportunas. A estos efectos, se podrán hacer extractos de los justificantes o documentos o utilizar otros métodos que permitan mantener la confidencialidad de aquellos datos que no les afecten.

e) La liquidación provisional o la resolución denegatoria que ponga término al procedimiento se notificará a todos los obligados tributarios.

f) En el supuesto de que la resolución estimatoria fuera recurrida por el retenedor, por el obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que realizó la repercusión, aquella no será ejecutiva en tanto no adquiera firmeza".

Del artículo reproducido se desprende que, con carácter general, la competencia territorial para resolver el procedimiento corresponde al órgano que ostente la competencia sobre el obligado tributario que efectuó la repercusión, pues este órgano es el que puede constatar que la repercusión se produjo y que las cuotas repercutidas y cuya devolución se solicita han sido autoliquidadas e ingresadas y, asimismo, está en mejores condiciones de apreciar si ha podido o no prescribir el derecho a la devolución instada, en función de los plazos legales y reales de autoliquidación y de la concurrencia de circunstancias que hayan podido interrumpir el cómputo del plazo de prescripción.

No obstante lo anterior, como se señala en el tercer párrafo del apartado a) del mismo artículo, en aquellos casos en los que a la vista de la solicitud presentada y de la documentación que se deba acompañar para fundamentar la misma resulte acreditado que no concurren los requisitos para proceder a la rectificación de la autoliquidación, la resolución corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del obligado tributario que inició el procedimiento.

Sexto.

En el presente caso, la pretensión de la entidad reclamante se funda en la vulneración por parte de la Ley reguladora del IVMDH de la Directiva 92/12/CE.

Respecto de esta cuestión, el criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Central venía siendo aunque la Comisión Europea había solicitado formalmente a España, mediante dictamen motivado 2002/2315, de

6 de mayo de 2008, que ajustase su legislación nacional del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos al Derecho comunitario, al considerar que no cumplía plenamente los requisitos establecidos en el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12 CEE, conforme al artículo 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (versión consolidada publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea n° C115 de 09/05/08, que se corresponde con el antiguo artículo 249 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea en su versión consolidada publicada en el Diario Oficial n° C321 E de 29 de diciembre de 2006), las recomendaciones y los dictámenes no eran vinculantes para los Estados miembros destinatarios de los mismos.

Sin embargo, este criterio ha de ser modificado como consecuencia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de febrero de 2014, asunto C-82/12, Transportes Jordi Besora, en donde se concluye que “El artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma nacional que establece un impuesto sobre la venta minorista de hidrocarburos, como el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos controvertido en el litigio principal, ya que no puede considerarse que tal impuesto persiga una finalidad específica en el sentido de dicha disposición, toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente”.

Efectivamente, la sentencia analiza si el establecimiento del IVMDH tiene una finalidad específica de protección de la salud pública o del medio ambiente. El artículo 3.2 de la Directiva 91/12/CE permite crear impuestos diferentes a los armonizados por la propia Directiva siempre que persigan una o varias finalidades específicas y, por otra parte, respeten las normas impositivas aplicables a los Impuestos Especiales o al Impuesto sobre el Valor Añadido. Estos requisitos son cumulativos, por lo que la sentencia entra a analizar el primero de ellos, esto es, la finalidad específica.

Establece la sentencia lo siguiente:

27 A este respecto, procede observar, en primer lugar, que, ya que todo impuesto tiene necesariamente una finalidad presupuestaria, el mero hecho de que un impuesto como el IVMDH tenga finalidad presupuestaria no basta, por sí mismo, a menos que se prive de todo contenido al artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, para excluir que pueda considerarse que dicho impuesto tiene también una finalidad específica, en el sentido de esta disposición (véase, en este sentido, la sentencia EKW y Wein & Co., antes citada, apartado 33).

28 Por otro lado, como indicó en esencia el Abogado General en los puntos 26 y 27 de sus conclusiones, la afectación predeterminada de los rendimientos de un impuesto como el IVMDH a la financiación por parte de autoridades regionales, como las Comunidades Autónomas, de competencias que les ha transferido el Estado en materia de sanidad y medioambiente podría constituir un elemento que debe tenerse en cuenta para identificar la existencia de una finalidad específica en el sentido del artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12 (véase, en este sentido, la sentencia EKW y Wein & Co., antes citada, apartado 35).

29 No obstante, tal afectación, que resulta de una mera modalidad de organización presupuestaria interna de un Estado miembro, no puede, como tal, constituir un requisito suficiente a este respecto, ya que cualquier Estado miembro puede ordenar la afectación del rendimiento de un impuesto a la financiación de determinados gastos, sea cual sea la finalidad perseguida. En caso contrario, cualquier finalidad podría considerarse específica en el sentido del artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, lo que privaría al impuesto indirecto armonizado por esta Directiva de todo efecto útil y sería contrario al principio con arreglo al cual una disposición que establece una excepción, como el mencionado artículo 3, apartado 2, debe ser objeto de interpretación estricta.

30 En cambio, para considerar que persigue una finalidad específica, en el sentido de esta disposición, es preciso que un impuesto como el IVMDH tenga por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente. Tal sería el caso, en particular, como señaló esencialmente el Abogado General en los puntos 28 y 29 de sus conclusiones, si los rendimientos de dicho impuesto debieran utilizarse obligatoriamente para reducir los costes sociales y medioambientales vinculados específicamente al consumo de los hidrocarburos que grava dicho impuesto, de tal modo que existiera un vínculo directo entre el uso de los rendimientos y la finalidad del impuesto en cuestión.

31 Sin embargo, en el litigio principal es pacífico que las Comunidades Autónomas deben afectar los rendimientos del IVMDH a los gastos sanitarios en general, y no a los vinculados específicamente al consumo de los hidrocarburos gravados. Ahora bien, tales gastos generales pueden financiarse mediante el rendimiento de toda clase de impuestos.

32 Además, se desprende de los elementos obrantes en poder del Tribunal de Justicia que la norma nacional controvertida no establece ningún mecanismo de afectación predeterminada a fines medioambientales de los rendimientos del IVMDH. Pues bien, a falta de tal afectación predeterminada, no puede considerarse que un impuesto como el IVMDH, como puso de manifiesto en esencia el Abogado General en los puntos 25 y 26 de sus conclusiones, tenga por objeto, por sí mismo, garantizar la protección del medioambiente, y, por tanto, que persiga una finalidad específica en el sentido del artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, a menos que dicho impuesto

esté concebido, por lo que respecta a su estructura, en particular, al hecho imponible o al tipo de gravamen, de tal modo que disuada a los contribuyentes de utilizar hidrocarburos o que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el medioambiente.

33 Sin embargo, no se deduce de los autos remitidos al Tribunal de Justicia que éste sea el caso en el litigio principal, y, a mayor abundamiento, no se ha sostenido en modo alguno en las observaciones escritas presentadas ante el Tribunal de Justicia que éstas sean las características del IVMDH.

34 De ello se desprende que no puede considerarse que un impuesto como el IVMDH controvertido en el litigio principal, del que se deduce de los elementos obrantes en poder del Tribunal de Justicia que actualmente está integrado en el tipo del impuesto indirecto armonizado, persiga una finalidad específica, en el sentido del artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12.

Por tanto, dado que a juicio del TJUE no se cumple el primero de los requisitos, ya no se entra a valorar la concurrencia del segundo, declarando que el Impuesto sobre Ventas minoristas de Determinados Hidrocarburos es contrario a la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, posición que asume este Tribunal Económico-Administrativo Central.

Séptimo.

La segunda cuestión que resuelve el TJUE en su sentencia se refiere a la posibilidad de limitar los efectos de la misma. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal en esta materia, la limitación de efectos de las sentencias se aplica por razones de seguridad jurídica con carácter excepcional, siempre que concurren dos requisitos esenciales: la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves.

El TJUE considera que el requisito de la buena fe no concurre, pues ya existe una primera sentencia, de 9 de marzo de 2000, que se pronunciaba sobre un impuesto de aspectos análogos al IVMDH. Considera igualmente que la Comisión nunca ha indicado que el IVMDH fuera conforme a la Directiva, sino todo lo contrario, y que, además, la propia Comisión inició un procedimiento de incumplimiento contra el Reino de España en 2003, esto es, al año siguiente de la entrada en vigor del IVMDH. Dispone el TJUE:

43 Por lo que respecta al primer criterio, relativo a la buena fe, debe señalarse, en el caso de autos, que, además de que en la sentencia EKW y Wein & Co., antes citada, dictada en el año 2000, el Tribunal de Justicia ya se pronunció sobre un impuesto con aspectos análogos a los del IVMDH en relación con el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, no se desprende en modo alguno de los elementos aportados por la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español, contrariamente a lo que alegan, que la Comisión hubiera indicado en algún momento a estas autoridades que el IVMDH fuera conforme a dicha disposición.

44 Sobre este particular, es preciso observar que el dictamen presentado por los servicios de la Comisión que esgrimen la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español concluyó claramente que la introducción de un impuesto sobre los hidrocarburos de importe variable según las Comunidades Autónomas, como proponían las autoridades españolas, era contraria al Derecho de la Unión. En particular, dichos servicios subrayaron que tal impuesto sólo podría considerarse conforme al artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12 si existiera un vínculo congruente entre el importe de dicho impuesto y los problemas sanitarios o de protección del medioambiente que tuviera por objeto remediar y estuviera sujeto a la condición de que no fuese exigible en el momento de despacho a consumo de los hidrocarburos. Además, debe observarse que, ya en 2003, a saber, el año siguiente a la entrada en vigor del IVMDH, la Comisión inició un procedimiento de incumplimiento contra el Reino de España, en relación con dicho impuesto.

45 En estas circunstancias, no puede admitirse que la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español hayan actuado de buena fe al mantener el IVMDH en vigor durante un período de más de diez años. El hecho de que hubieran adquirido la convicción de que dicho impuesto era conforme con el Derecho de la Unión no puede poner en tela de juicio esta afirmación.

46 En este marco, carece de pertinencia, contrariamente a lo que alegan la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español, que la Comisión, al permitir a otro Estado miembro en 2004 autorizar a las autoridades regionales de dicho Estado a incrementar los impuestos indirectos sobre los hidrocarburos, hubiera aceptado una medida fiscal análoga a la que las autoridades españolas habían presentado a los servicios de la Comisión antes de adoptar el IVMDH.

47 Dado que no se cumple el primer requisito contemplado en el apartado 41 de la presente sentencia, no es necesario comprobar si concurre el segundo requisito mencionado en dicho apartado, relativo al riesgo de trastornos graves.

48 No obstante, ha de recordarse que, según reiterada jurisprudencia, las consecuencias financieras que podrían derivarse para un Estado miembro de una sentencia dictada con carácter prejudicial no justifican, por sí solas, la limitación en el tiempo de los efectos de esa sentencia (sentencias de 20 de septiembre de 2001, Grzelczyk, C-184/99, Rec. p. I-6193, apartado 52; de 15 de marzo de 2005, Bidar, C-209/03, Rec. p. I-2119,

apartado 68; Kalinchev, antes citada, apartado 52, y Santander Asset Management SGIC y otros, antes citada, apartado 62).

49 Si ello no fuera así, las violaciones más graves recibirían el trato más favorable, en la medida en que son éstas las que pueden entrañar las consecuencias económicas más cuantiosas para los Estados miembros. Además, limitar los efectos de una sentencia en el tiempo basándose únicamente en consideraciones de este tipo redundaría en un menoscabo sustancial de la protección jurisdiccional de los derechos que la normativa fiscal de la Unión confiere a los contribuyentes (véase la sentencia de 11 de agosto de 1995, Roders y otros, C-367/93 a C-377/93, Rec. p. I-2229, apartado 48).

50 De estas consideraciones resulta que no procede limitar en el tiempo los efectos de la presente sentencia.

En consecuencia, dado que la sentencia no limita en el tiempo sus efectos, habrá que determinar si procede la devolución solicitada.

El artículo 14.2.c) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa establece lo siguiente:

“2. Tendrán derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

(...)

c) La persona o entidad que haya soportado la repercusión, cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades. No obstante, únicamente procederá la devolución cuando concurren los siguientes requisitos:

1.º Que la repercusión del importe del tributo se haya efectuado mediante factura o documento sustitutivo cuando así lo establezca la normativa reguladora del tributo.

2.º Que las cuotas indebidamente repercutidas hayan sido ingresadas. En los tributos en los que el destinatario de las operaciones que haya soportado la repercusión tenga derecho a la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas, se entenderá que las cuotas indebidamente repercutidas han sido ingresadas cuando quien las repercutió las hubiese consignado debidamente en su autoliquidación del tributo, con independencia del resultado de dicha autoliquidación.

3.º Que las cuotas indebidamente repercutidas y cuya devolución se solicita no hayan sido devueltas por la Administración tributaria a quien se repercutieron o a un tercero.

4.º Que el obligado tributario que haya soportado la repercusión no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas. En el caso de que el derecho a la deducción fuera parcial, la devolución se limitará al importe que no hubiese resultado deducible”.

De conformidad con el precepto anterior procederá la devolución de los tributos indebidamente repercutidos a quien haya soportado tal repercusión cuando se cumplan los requisitos anteriores, esto es, que la repercusión se haya efectuado a través de factura o documento sustitutivo, que las cuotas indebidamente repercutidas hayan sido ingresadas y no hayan sido devueltas por la Administración tributaria a quien se repercutieron o a un tercero y que el obligado tributario que haya soportado la repercusión no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas.

El cumplimiento de los requisitos anteriores es una información que no consta en el expediente, por lo que este Tribunal Económico-Administrativo Central no se encuentra en condiciones de saber si efectivamente procede o no la devolución solicitada, pues desconoce si concurren los requisitos que abren paso a la misma. En estas circunstancias procede devolver el expediente a la oficina gestora con el fin de que ésta determine si se cumplen los requisitos anteriores y, de ser así, ordene la devolución solicitada; mientras que, en caso contrario, la deniegue.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en SALA, en la presente reclamación,

ACUERDA

ESTIMARLA PARCIALMENTE, de acuerdo con lo establecido en el fundamento de derecho anterior.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.