

BASE DE DATOS DE Norma F.I.-

Referencia: NFJ069666

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 1 de marzo de 2018

Sala 4.^a

Asunto C-76/17

SUMARIO:

Renta de aduanas. *Concepto de exacciones de efecto equivalente.* Pese a que la exacción litigiosa constituye una carga pecuniaria impuesta unilateralmente que grava las mercancías, no se devenga por el hecho de cruzar una frontera; en efecto, la exacción se aplica del mismo modo, al mismo tipo y en la misma fase tanto a los productos entregados en territorio rumano como a los entregados en otro Estado miembro. Así, el hecho imponible del impuesto parece consistir en la comercialización de productos petrolíferos, tanto cuando se produce en el interior de Rumanía como si tiene lugar en otro Estado miembro; la exacción se aplicaría por tanto independientemente del hecho de que los productos petrolíferos de que se trata crucen la frontera rumana, y en tales circunstancias, la mencionada exacción puede constituir un tributo interno no discriminatorio, compatible con el Derecho de la Unión. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente debe verificar aún si la afectación del rendimiento de la exacción no proporciona una ventaja a los productos petrolíferos nacionales comercializados en el mercado nacional, ya que si resultase que genera una ventaja parcial o que compensa íntegramente la carga, podría tratarse, en el primer caso, de un tributo interno discriminatorio contrario al art.110 TFUE o, en el segundo caso, de una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana contraria al art. 30 TFUE.

Legitimación para solicitar la devolución de los tributos abonados con infracción del Derecho de la Unión. El derecho a obtener la devolución de los impuestos percibidos en un Estado miembro infringiendo el Derecho de la Unión es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los contribuyentes por las disposiciones del Derecho de la Unión. Sin embargo, como excepción al principio de devolución de los tributos incompatibles con el Derecho de la Unión, la restitución de un tributo recaudado indebidamente podrá denegarse cuando dé lugar a un enriquecimiento sin causa del sujeto pasivo; en concreto, la protección de los derechos garantizados en esta materia por el ordenamiento jurídico de la Unión no exige la devolución de los impuestos, derechos y gravámenes recaudados con infracción del Derecho de la Unión cuando se haya demostrado que la persona obligada al pago de dichos derechos los repercutió efectivamente sobre otros sujetos. En efecto, en tales circunstancias no es el agente económico quien ha soportado el tributo recaudado indebidamente, sino el comprador sobre el cual fue repercutido; por lo tanto, devolver al operador el importe del tributo que ya ha percibido equivaldría a concederle un doble pago, que podría calificarse de enriquecimiento sin causa, sin que por ello se remediaran las consecuencias que la ilegalidad del tributo tuvo para el comprador. No obstante, habida cuenta de que tal negativa a la devolución de un tributo que grava la venta de productos supone la limitación de un derecho subjetivo conferido por el ordenamiento jurídico de la Unión, debe interpretarse restrictivamente; por consiguiente, la repercusión directa del tributo indebido sobre el comprador constituye la única excepción al derecho a la devolución de los tributos recaudados contraviniendo el Derecho de la Unión, que no puede ser negada por el Derecho nacional.

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 30 y 110.

En el asunto C-76/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Înalta Curte de Casatie și Justitie (Tribunal Supremo, Rumanía), mediante resolución de 17 de noviembre de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 13 de febrero de 2017, en el procedimiento entre

SC Petrotel-Lukoil SA,

Maria Magdalena Georgescu

y

Ministerul Economiei,

Ministerul Energiei,

Ministerul Finantelor Publice,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz, Presidente de Sala, los Sres. C. Vajda, E. Juhász, la Sra. K. Jürimäe y el Sr. C. Lycourgos (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de SC Petrotel-Lukoil SA, por los Sres. C. Vasile, M. Strîmbei y A. Barbu, abogados;
- en nombre del Gobierno rumano, por el Sr. R.H. Radu y por las Sras. L. Litu y R. Mangu, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. F. Clotuche-Duvieusart y L. Radu Bouyon, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 30 TFUE.

2. Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre SC Petrotel-Lukoil SA (en lo sucesivo, «Lukoil») y la Sra. Maria Magdalena Georgescu, por una parte, y el Ministerul Economiei (Ministerio de Economía, Rumanía), el Ministerul Energiei (Ministerio de Energía, Rumanía) y el Ministerul Finantelor Publice (Ministerio de Hacienda, Rumanía) por otra, sobre la negativa del Ministerio de Economía a devolver las cantidades a tanto alzado abonadas por Lukoil con cargo al Fondo Especial para Productos Petrolíferos, creado para el cobro de las deudas de la antigua Compania Româna de Petrol (Compañía petrolífera rumana, en lo sucesivo «CRP»).

Marco jurídico

3. La Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 249/2000 privind constituirea si utilizarea Fondului special pentru produse petroliere (Decreto-ley con carácter de urgencia del Gobierno n.º 249/2000 relativo a la creación y utilización del Fondo Especial para Productos Petrolíferos, *Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 647, de 12 de diciembre de 2000), en su versión modificada por la Legea nr. 142/2006 pentru aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 53/2005 privind reglementarea unor masuri financiare în domeniul bugetar si al contabilitatii publice (Ley n.º 142/2006 por la que se aprueba el Decreto-ley n.º 53/2005 sobre medidas financieras en el ámbito presupuestario y de la contabilidad pública) (en lo sucesivo, «OUG n.º 249/2000»), creó el Fondo Especial para Productos Petrolíferos para cumplir todas las obligaciones pecuniarias de la antigua CRP.

4. El artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 tiene el siguiente tenor:

«El Fondo Especial para Productos Petrolíferos se crea mediante la inclusión en el precio de los productos petrolíferos entregados en los mercados interno y externo, concretamente de la gasolina y del gasóleo obtenidos por productores o procesados, un importe fijo equivalente en [leus rumanos (RON)] a [0,01 dólares estadounidenses (USA) por litro] al tipo de cambio del último día del mes anterior a la entrega.»

5. A tenor del artículo 2 de la OUG n.º 249/2000:

«El Fondo Especial para Productos Petrolíferos, creado conforme al artículo 1, será administrado por el Ministerul Industriei si Comertului [Ministerio de Industria y de Comercio, Rumanía] y será destinado a pagar el conjunto de obligaciones pecuniarias de la antigua [CRP].»

6. El artículo 5 de la OUG n.º 249/2000 establece:

«La obligación de calcular y de abonar las cantidades que resultan de aplicar el artículo 1 corresponde a los productores y a los refinadores que sean personas jurídicas establecidas en Rumanía, independientemente de su forma jurídica, del carácter de su capital y del destino de sus productos, correspondiendo éste a la categoría de utilización y a los tipos de usuarios del producto de que se trate.»

7. El artículo 7 de la OUG n.º 249/2000 dispone:

«La cantidad a tanto alzado incluida en el precio de los productos petrolíferos recogidos en el artículo 1 del presente Decreto-ley es una carga fiscalmente deducible.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

8. Lukoil reclamó al Ministerio de Economía la devolución de las cantidades que había abonado por sus exportaciones de productos petrolíferos, en virtud de la OUG n.º 249/2000, entre el 1 de enero de 2007 y el 31 de marzo de 2010.

9. Mediante escrito de 24 de mayo de 2010, el Ministerio de Economía rechazó devolver las cantidades reclamadas por Lukoil.

10. Lukoil interpuso entonces un recurso ante la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía). La mencionada empresa alegó, esencialmente, que se trataba de cantidades indebidamente percibidas a partir de la adhesión de Rumanía a la Unión Europea, el 1 de enero de 2007, ya que su pago era contrario al artículo 30 TFUE dado que constituían una exacción de carácter fiscal establecida unilateralmente por un Estado miembro y percibida sobre las mercancías que cruzan una frontera.

11. Mediante sentencia de 12 de octubre de 2011, la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest) desestimó el recurso de Lukoil. Declaró en particular que la cantidad de 0,01 USD por litro incluida en el

precio de los productos petrolíferos se calculaba tanto para los productos entregados en Rumanía como para los entregados fuera de dicho Estado miembro, de modo que, al no devengarse por el hecho de que una mercancía cruce una frontera, el gravamen de que se trata no constituía ni un derecho de aduana a la exportación ni una exacción de efecto equivalente, sino que constituía un tributo interno. El citado órgano añadió que, suponiendo que la exacción establecida por la OUG n.º 249/2000 constituyese un derecho de aduana prohibido por el artículo 30 TFUE, la pretensión de Lukoil de que se le devolviese dicha exacción era improcedente, conforme al principio de prohibición del enriquecimiento sin causa, tal como lo aplicó el Tribunal de Justicia en la sentencia de 14 de enero de 1997, Comateb y otros (C-192/95 a C-218/95, EU:C:1997:12). En efecto, según la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest), la cantidad de que se trata estaba incluida, en virtud del artículo 1 de la OUG n.º 249/2000, en el precio de la gasolina y del gasóleo entregados fuera de Rumanía, por lo que no era soportado por la persona que entregaba los productos petrolíferos, sino por el adquirente.

12. Lukoil interpuso recurso de casación contra la sentencia de 12 de octubre de 2011 ante la Înalta Curte de Casatie si Justitie (Tribunal Supremo, Rumanía). Dicho órgano jurisdiccional anuló la sentencia recurrida y devolvió el asunto a la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest). Mediante sentencia de 25 de enero de 2016, este último órgano jurisdiccional desestimó el recurso interpuesto por Lukoil.

13. En esa sentencia, la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest) consideró, sobre la base de un análisis contable, que, si bien había calculado e ingresado el gravamen de que se trata, Lukoil no había añadido la cantidad a tanto alzado de 0,01 USD por litro al precio de venta de los productos petrolíferos que vendió entre el 1 de enero de 2007 y el 31 de marzo de 2010, sino que había imputado dicha cantidad a sus recursos propios. No obstante, el órgano jurisdiccional declaró, que Lukoil no había probado que el pago del mencionado impuesto le hubiese causado un perjuicio. En efecto, según ese órgano jurisdiccional, Lukoil aplicó, por su propia iniciativa, una modalidad de pago que ni es imputable a la autoridad demandada, ni se basa en las disposiciones de la OUG n.º 249/2000. Así, dicho órgano jurisdiccional declaró que Lukoil no tenía derecho a la devolución solicitada, dado que la exacción controvertida había sido pagada sobre la base, no de disposiciones declaradas ilegales de forma definitiva, por ser contrarias al Derecho de la Unión, sino de un mecanismo que Lukoil había aplicado por sí misma y que no estaba previsto en la normativa nacional.

14. Lukoil interpuso recurso de casación contra la sentencia de 25 de enero de 2016 ante la Înalta Curte de Casatie si Justitie (Tribunal Supremo). Dicho órgano jurisdiccional señala que el gravamen controvertido es una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, ya que tiene carácter pecuniario, ha sido impuesto unilateralmente por la autoridad competente de un Estado miembro y grava las mercancías por el hecho de cruzar una frontera. El mencionado órgano señala que Lukoil reclamó la devolución de las exacciones que pagó con sus fondos propios entre el 1 de enero de 2007 y el 31 de marzo de 2010. Ahora bien, según el órgano jurisdiccional remitente, el Tribunal de Justicia no se ha pronunciado hasta ahora sobre si, a la vista del artículo 30 TFUE, en el supuesto de que haya soportado efectivamente la carga de una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, un contribuyente puede reclamar la devolución de las cantidades abonadas, aun cuando el mecanismo de pago de la exacción ha sido concebido en la normativa nacional de modo que dicha exacción se repercute al consumidor.

15. En estas circunstancias, la Înalta Curte de Casatie si Justitie (Tribunal Supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Se opone el artículo 30 TFUE a una interpretación en el sentido de que, en caso de que el contribuyente haya soportado efectivamente la exacción de efecto equivalente puede solicitar la devolución de los importes abonados por tal concepto aun cuando la normativa nacional haya concebido el mecanismo de pago de la exacción de tal manera que se repercute al consumidor europeo?

2) ¿Es compatible con el Derecho de la Unión la devolución de los importes pagados en concepto de exacción de efecto equivalente en caso de que hayan sido soportados efectivamente por el contribuyente (y no hayan sido repercutidos al consumidor)?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

16. Mediante sus dos cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el Derecho de la Unión, en particular el artículo 30 TFUE, debe interpretarse en el sentido de que el contribuyente, que ha soportado efectivamente la carga de una exacción de efecto equivalente contraria a ese artículo, debe poder obtener la devolución de las cantidades que ha abonado por ese concepto, incluso en una situación en la que el mecanismo de pago de la exacción ha sido concebido en la normativa nacional de modo que esa exacción se repercute al consumidor.

Operaciones preliminares

17. La circunstancia de que un órgano jurisdiccional nacional, en el plano formal, haya formulado su petición de decisión prejudicial refiriéndose a determinadas disposiciones del Derecho de la Unión no impide que el Tribunal de Justicia le proporcione todos los elementos de interpretación que puedan permitirle resolver el asunto de que conoce, aun cuando no haya hecho referencia a ellos al redactar sus cuestiones. A este respecto, corresponde al Tribunal de Justicia deducir del conjunto de elementos aportados por el órgano jurisdiccional nacional y, especialmente, de la motivación de la resolución de remisión, los elementos de Derecho de la Unión que requieren una interpretación, habida cuenta del objeto del litigio (véanse, en particular, las sentencias de 27 de octubre de 2009, CEZ, C-115/08, EU:C:2009:660 apartado 81, y de 29 de septiembre de 2016, Essent Belgium, C-492/14, EU:C:2016:732, apartado 43).

18. En el presente asunto, el órgano jurisdiccional remitente señala que el gravamen establecido por la OUG n.º 249/2000 es una exacción de efecto equivalente en el sentido del artículo 30 TFUE. Sin embargo, de la resolución de remisión se desprende que, en respuesta a la solicitud de reembolso de Lukoil, el Ministerio de Economía había mantenido que ese gravamen no era ni un derecho de aduana ni una exacción de efecto equivalente, sino que constituía un tributo interno, conclusión que la Curtea de Apel Bucuresti (Tribunal Superior de Bucarest), juez sobre el fondo en el litigio principal, confirmó en su resolución de 12 de octubre de 2011.

19. En sus observaciones escritas, el Gobierno rumano y la Comisión Europea consideran también que el impuesto previsto en la OUG n.º 249/2000 constituye un tributo interno, a efectos del artículo 110 TFUE.

20. A la vista de esas respuestas, es preciso, por tanto, antes de responder a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente, aportar al órgano jurisdiccional remitente todos los elementos útiles de interpretación en orden a la calificación jurídica de dicho impuesto con arreglo al Derecho de la Unión.

21. Constituye una exención de efecto equivalente a un derecho de aduana toda carga pecuniaria impuesta unilateralmente, aunque sea mínima, cualesquiera que sean su denominación y su técnica, y que grave las mercancías por el hecho de cruzar la frontera, cuando no sea un derecho de aduana propiamente dicho. En cambio, las cargas pecuniarias resultantes de un sistema general de tributos internos que graven sistemáticamente, según los mismos criterios objetivos, a ciertas categorías de productos, con independencia de su origen o de su destino, se hallan comprendidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 110 TFUE, que prohíbe los tributos internos discriminatorios (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de junio de 2006, Air Liquide Industries Belgium, C-393/04 y C-41/05, EU:C:2006:403, apartados 51, 55 y 56, y de 17 de julio de 2008, Essent Netwerk Noord y otros, C-206/06, EU:C:2008:413, apartados 40 y 41).

22. Un impuesto que grava, con arreglo a criterios idénticos, los productos nacionales que se comercializan en el mercado nacional y aquellos que se exportan puede no obstante estar prohibido por el Tratado FUE cuando el rendimiento de ese tributo se destina a alimentar actividades de las que disfrutaban especialmente los productos nacionales comercializados en el mercado nacional.

23. En efecto, en ese caso, puede dar lugar a una discriminación en contra de los productos exportados, en la medida en que la carga fiscal que recae sobre los productos comercializados en el mercado nacional se ve neutralizada por las ventajas que contribuye a financiar, mientras que la que recae sobre los productos exportados

representa una carga neta (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de abril de 2002, Nygård, C-234/99, EU:C:2002:244, apartado 22, y de 8 de junio de 2006, Koornstra, C-517/04, EU:C:2006:375, apartado 18).

24. A este respecto, si las ventajas que supone el destino dado al rendimiento de un tributo, encuadrado en un régimen general de tributos internos y que grava sistemáticamente los productos nacionales comercializados en el mercado nacional y los exportados, compensan íntegramente la carga soportada por el producto nacional comercializado en el mercado nacional al efectuarse su comercialización, dicho tributo constituye una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, contraria a los artículos 28 TFUE y 30 TFUE. En cambio, dicho tributo violaría la prohibición de discriminación establecida en el artículo 110 TFUE si las ventajas que supone la afectación del rendimiento del tributo para los productos nacionales comercializados en el mercado nacional sólo compensaran una parte de la carga que recae sobre éstos. En este supuesto, el impuesto percibido sobre los productos nacionales exportados, en principio legal, deberá prohibirse en la medida en que compense dicha carga y ser objeto de una reducción proporcional (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de junio de 2006, Koornstra, C-517/04, EU:C:2006:375, apartados 19 y 20 y jurisprudencia citada).

25. Para una aplicación adecuada y correcta del criterio de la compensación es preciso comprobar, durante un período de referencia, la equivalencia pecuniaria entre los importes globalmente recaudados sobre los productos nacionales comercializados en el mercado nacional en concepto del impuesto considerado y las ventajas de que se benefician dichos productos con carácter exclusivo. Corresponde, pues, al órgano jurisdiccional remitente asegurarse de que los productos nacionales comercializados en el mercado nacional no obtienen, de facto, un beneficio exclusivo o proporcionalmente mayor que los productos nacionales exportados de los ingresos del tributo de que se trate, que pueda compensar total o parcialmente la carga que constituye el referido tributo (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de junio de 2006, Koornstra, C-517/04, EU:C:2006:375, apartados 21 y 22 y jurisprudencia citada).

26. En el presente asunto, de la petición de decisión prejudicial se desprende que la OUG n.º 249/2000 estableció el Fondo Especial para Productos Petrolíferos, creado para el cobro de las deudas de la antigua CRP y financiado por todos los productores y refinadores de productos petrolíferos (gasolina y gasóleo) establecidos en Rumanía. Con arreglo al artículo 1 de la OUG n.º 249/2000, esos contribuyentes están obligados a incluir, en el precio de los productos que entregan tanto dentro del mercado nacional como fuera de Rumanía, una cantidad a tanto alzado de 0,01 USD por cada litro de producto petrolífero comercializado. Conforme al artículo 5 de la OUG n.º 249/2000, la obligación de calcular y de abonar las cantidades resultantes corresponde a los productores y a los refinadores que sean personas jurídicas establecidas en Rumanía, independientemente del destino de sus productos.

27. Ahora bien, pese a que la exacción prevista en el artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 constituye ciertamente una carga pecuniaria, impuesta unilateralmente, que grava las mercancías, a la vista de lo expuesto en el apartado anterior, no se devenga por el hecho de cruzar una frontera. En efecto, la exacción se aplica del mismo modo, al mismo tipo y en la misma fase tanto a los productos entregados en territorio rumano como a los entregados en otro Estado miembro. Por consiguiente, el hecho imponible del impuesto previsto en el mencionado artículo 1 parece consistir en la comercialización de productos petrolíferos, tanto cuando se produce en el interior de Rumanía como si tiene lugar en otro Estado miembro. La exacción se aplicaría por tanto independientemente del hecho de que los productos petrolíferos de que se trata crucen la frontera rumana.

28. En tales circunstancias, la mencionada exacción puede constituir un tributo interno no discriminatorio, compatible con el Derecho de la Unión.

29. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente debe verificar aún si la afectación del rendimiento de la exacción no proporciona una ventaja a los productos petrolíferos nacionales comercializados en el mercado nacional, ya que la resolución de remisión no proporciona ninguna información a este respecto. En efecto, la circunstancia de que la exacción establecida en el artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 sirva para pagar las deudas de la extinta CRP no permite, por sí misma, descartar definitivamente la hipótesis de que el rendimiento de la

exacción se aplique de hecho a alimentar actividades que benefician exclusiva o parcialmente a tales productos en perjuicio de los productos nacionales exportados a Estados miembros distintos de Rumanía.

30. Si de las actuaciones se desprende que los ingresos de la exacción establecida en el artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 no proporcionan una ventaja a los productos nacionales comercializados en el mercado nacional, la exacción puede constituir un tributo interno legal. Si resultase que genera una ventaja parcial o que compensa íntegramente la carga, podría tratarse, en el primer caso, de un tributo interno discriminatorio contrario al artículo 110 TFUE o, en el segundo caso, de una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana contraria al artículo 30 TFUE. Corresponde por tanto al órgano jurisdiccional remitente efectuar las comprobaciones necesarias para determinar la naturaleza del impuesto previsto en el artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 y su compatibilidad con el Derecho de la Unión.

31. Realizadas estas precisiones, en el supuesto de que se trate de una exacción de efecto equivalente, contraria al artículo 30 TFUE, procede responder a la cuestión del derecho a la devolución tal como ha sido reformulada en el apartado 16 de la presente sentencia.

Sobre el derecho a la devolución

32. Según reiterada jurisprudencia, el derecho a obtener la devolución de los impuestos percibidos en un Estado miembro infringiendo el Derecho de la Unión es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los contribuyentes por las disposiciones del Derecho de la Unión, tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia. Por lo tanto, en principio, un Estado miembro está obligado a devolver los impuestos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión, según las normas nacionales de procedimiento de conformidad con los principios de equivalencia y de efectividad (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 9 de noviembre de 1983, San Giorgio, 199/82, EU:C:1983:318, apartado 12; de 14 de enero de 1997, Comateb y otros, C-192/95 a C-218/95, EU:C:1997:12, apartado 20, y de 12 de diciembre de 2013, Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation, C-362/12, EU:C:2013:834, apartado 30).

33. Sin embargo, como excepción al principio de devolución de los tributos incompatibles con el Derecho de la Unión, la restitución de un tributo recaudado indebidamente podrá denegarse cuando dé lugar a un enriquecimiento sin causa del sujeto pasivo. La protección de los derechos garantizados en esta materia por el ordenamiento jurídico de la Unión no exige la devolución de los impuestos, derechos y gravámenes recaudados con infracción del Derecho de la Unión cuando se haya demostrado que la persona obligada al pago de dichos derechos los repercutió efectivamente sobre otros sujetos (sentencias de 9 de noviembre de 1983, San Giorgio, 199/82, EU:C:1983:318, apartado 13; de 14 de enero de 1997, Comateb y otros, C-192/95 a C-218/95, EU:C:1997:12, apartado 21, y de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros, C-398/09, EU:C:2011:540, apartado 18).

34. En efecto, en tales circunstancias no es el agente económico quien ha soportado el tributo recaudado indebidamente, sino el comprador sobre el cual fue repercutido. Por lo tanto, devolver al operador el importe del tributo que ya ha percibido equivaldría a concederle un doble pago, que podría calificarse de enriquecimiento sin causa, sin que por ello se remediara las consecuencias que la ilegalidad del tributo tuvo para el comprador (véanse, en este sentido, las sentencias de 14 de enero de 1997, Comateb y otros, C-192/95 a C-218/95, EU:C:1997:12, apartado 22, y de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros, C-398/09, EU:C:2011:540, apartado 19).

35. Habida cuenta de que tal negativa a la devolución de un tributo que grava la venta de productos supone la limitación de un derecho subjetivo conferido por el ordenamiento jurídico de la Unión, debe interpretarse restrictivamente. Por consiguiente, la repercusión directa del tributo indebido sobre el comprador constituye la única excepción al derecho a la devolución de los tributos recaudados contraviniendo el Derecho de la Unión (sentencia de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros, C-398/09, EU:C:2011:540, apartado 20).

36. En el presente asunto consta que, contrariamente a lo establecido en el artículo 1 de la OUG n.º 249/2000, Lukoil no repercutió el impuesto previsto en ese artículo al consumidor de los productos petrolíferos que comercializaba. El órgano jurisdiccional remitente se pregunta si, en una situación en la que el mecanismo de

pago del tributo se configura en la normativa nacional de modo que dicho impuesto se repercute al consumidor, Lukoil puede, no obstante, tener derecho a la devolución de las cantidades que pagó.

37. A este respecto, procede señalar que, en la medida en que Lukoil ha soportado el importe del tributo previsto en el artículo 1 de la OUG nº 249/2000, la devolución de ese importe no da lugar a enriquecimiento sin causa de esa empresa. En estas circunstancias, dado que no concurre en el presente asunto la única excepción al principio de devolución de los tributos incompatibles con el Derecho de la Unión aceptada por el Tribunal de Justicia, Lukoil tiene derecho a la devolución del tributo que ha soportado, si se califica éste de exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana. El posible incumplimiento de la obligación, derivada de la normativa nacional, de repercutir el tributo controvertido en el litigio principal sobre el precio final del producto de que se trata carece de relevancia a este respecto. En efecto, el derecho a la devolución del mencionado tributo, que tiene su fundamento en el Derecho de la Unión, no puede denegarse por una razón basada en el Derecho nacional.

38. Además, ha de precisarse que Lukoil también tendría derecho a una devolución, si bien parcial, del gravamen que ha soportado en virtud del artículo 1 de la OUG n.º 249/2000 en caso de que el órgano jurisdiccional remitente apreciase, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Supremo y de las consideraciones recogidas en los apartados 21 a 25 de la presente sentencia, que el gravamen previsto en ese artículo constituye un tributo interno discriminatorio contrario al artículo 110 TFUE. En ese supuesto, el mencionado derecho a la devolución comprendería la diferencia entre la carga del tributo soportada por los productos comercializados en el mercado de la Unión y la carga del tributo soportada por los productos comercializados en el mercado nacional, debiendo tenerse en cuenta respecto a esta última carga, las ventajas de las que esos productos disfrutaron con carácter exclusivo.

39. A la vista de las anteriores consideraciones, procede responder a las cuestiones planteadas que el Derecho de la Unión, en particular el artículo 30 TFUE, debe interpretarse en el sentido de que el contribuyente que ha soportado de forma efectiva la carga de una exacción de efecto equivalente contraria a ese artículo, debe poder obtener la devolución de las cantidades que abonó por este concepto, incluso en una situación en la que el mecanismo de pago de la exacción se configura, en la normativa nacional, de manera que la exacción se repercute al consumidor.

Costas

40. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

El Derecho de la Unión, en particular el artículo 30 TFUE, debe interpretarse en el sentido de que el contribuyente que ha soportado de forma efectiva la carga de una exacción de efecto equivalente contraria a ese artículo, debe poder obtener la devolución de las cantidades que abonó por este concepto, incluso en una situación en la que el mecanismo de pago de la exacción se configura, en la normativa nacional, de manera que la exacción se repercute al consumidor.

Firmas

* Lengua de procedimiento: rumano.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.