

Downloaded via the EU tax law app / web

Asuntos acumulados C-89/10 y C-96/10

Q-Beef NV

contra

Belgische Staat

y

Frans Bosschaert

contra

Belgische Staat y otros

(Petición de decisión prejudicial planteada por el rechtbank van eerste aanleg te Brussel)

«Tributos nacionales incompatibles con el Derecho de la Unión — Tributos pagados con arreglo a un sistema de ayuda financiera y de deducciones declarado contrario al Derecho de la Unión — Sistema sustituido por un nuevo sistema declarado compatible — Devolución de los tributos percibidos indebidamente — Principios de equivalencia y de efectividad — Duración del plazo de prescripción — Dies a quo — Créditos que han de cobrarse frente al Estado y a particulares — Plazos distintos»

Sumario de la sentencia

1. *Derecho de la Unión — Efecto directo — Tributos nacionales incompatibles con el Derecho de la Unión — Devolución — Modalidades — Aplicación del Derecho nacional — Previsión, por parte de éste, de plazos de prescripción o caducidad*
2. *Derecho de la Unión — Efecto directo — Tributos nacionales incompatibles con el Derecho de la Unión — Devolución — Modalidades — Aplicación del Derecho nacional — Previsión, por parte de éste, de un plazo de prescripción mayor para obtener la devolución del tributo de un particular intermediario que el aplicable al Estado — Procedencia — Requisito*
3. *Cuestiones prejudiciales — Interpretación — Efectos en el tiempo de las sentencias interpretativas — Efecto retroactivo — Sentencia que declara la incompatibilidad con el Derecho de la Unión del carácter retroactivo de una normativa nacional*

(Art. 267 TFUE)

1. El Derecho de la Unión no se opone a que se aplique un plazo de prescripción de cinco años, establecido por el ordenamiento jurídico interno de un Estado miembro para los créditos frente al Estado, a las acciones de devolución de tributos abonados en infracción de dicho Derecho al amparo de un «régimen mixto de ayudas y de tributos».

En efecto, a falta de normas armonizadas que regulen el reembolso de tributos impuestos en infracción del Derecho de la Unión, los Estados miembros mantienen el derecho a aplicar la regulación procesal establecida por su Derecho nacional, en particular en materia de plazos de caducidad, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.

Pues bien, no se vulnera el principio de equivalencia, toda vez que el plazo de prescripción de cinco años se aplica a todos los créditos frente al Estado miembro en cuestión y que su aplicabilidad no está supeditada a si dichos créditos proceden de una infracción del Derecho nacional o del Derecho de la Unión, extremo que corresponde verificar a los órganos jurisdiccionales nacionales. Por lo que respecta al principio de efectividad, establecer plazos razonables de recurso de carácter preclusivo, en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la Administración interesados es compatible con el Derecho de la Unión. En efecto, plazos de este tipo no hacen imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión, aun cuando por definición el transcurso de estos plazos da lugar a la desestimación, total o parcial, de la acción ejercitada.

(véanse los apartados 34 a 36 y 38 y el punto 1 del fallo)

2. El Derecho de la Unión no se opone a una normativa nacional que concede a un particular un plazo más largo para recuperar los tributos de otro particular que ha intervenido en concepto de intermediario, a quien los ha abonado indebidamente y que los ha satisfecho por cuenta del primero en beneficio del Estado, mientras que, si hubiera abonado dichos tributos directamente al Estado, la acción de dicho particular estaría sujeta a un plazo para solicitar la devolución más corto, con carácter de excepción respecto del régimen de Derecho común de la acción de devolución de lo indebido, ya que los particulares que actúan como intermediarios pueden efectivamente reclamar al Estado los importes eventualmente satisfechos en beneficio de otros particulares.

(véanse el apartado 45 y el punto 2 del fallo)

3. El hecho de que el Tribunal de Justicia determine, en una sentencia sobre una petición de decisión prejudicial, que el carácter retroactivo de la normativa nacional controvertida es incompatible con el Derecho de la Unión no afecta al inicio del cómputo de plazo de prescripción que el ordenamiento jurídico nacional establece para los créditos frente al Estado miembro de que se trata.

En efecto, por un lado, la cuestión de la determinación del momento en que comienza a correr el plazo de la prescripción depende en principio del Derecho nacional. Por otro lado, una sentencia prejudicial no tiene valor constitutivo, sino meramente declarativo, con la consecuencia de que produce sus efectos, en principio, a partir de la fecha de entrada en vigor de la norma interpretada. En consecuencia, el Derecho de la Unión sólo se opone a que una autoridad nacional alegue el transcurso de un plazo de prescripción razonable en aquellos casos en los que la conducta de las autoridades nacionales, junto con la existencia del plazo de caducidad, implique que una persona haya quedado totalmente privada de la posibilidad de hacer valer sus derechos ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

(véanse los apartados 47, 48, 51 y 53 y el punto 3 del fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 8 de septiembre de 2011 (*)

«Tributos nacionales incompatibles con el Derecho de la Unión – Tributos pagados con arreglo a un sistema de ayuda financiera y de deducciones declarado contrario al Derecho de la Unión – Sistema sustituido por un nuevo sistema declarado compatible – Devolución de los tributos percibidos indebidamente – Principios de equivalencia y de efectividad – Duración del plazo de prescripción – Dies a quo – Créditos que han de cobrarse frente al Estado y a particulares – Plazos distintos»

En los asuntos acumulados C-89/10 y C-96/10,

que tienen por objeto dos peticiones de decisión prejudicial planteadas por el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Bélgica), mediante sendas resoluciones, de 29 y 12 de enero de 2010, respectivamente, recibidas en el Tribunal de Justicia el 17 y el 22 de febrero de 2010, en los procedimientos entre

Q?Beef NV (C-89/10)

y

Belgische Staat,

y

Frans Bosschaert (C-96/10)

y

Belgische Staat,

Vleesgroothandel Georges Goossens en Zonen NV,

Slachthuizen Goossens NV,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot, Presidente de Sala, y el Sr. L. Bay Larsen, las Sras. C. Toader (Ponente) y A. Prechal y el Sr. E. Jarašinas, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;

Secretaria: Sra. C. Strömholm, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 3 de febrero de 2011; consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Q-Beef NV y del Sr. Bosschaert, por el Sr. J. Arnauts-Smeets, advocaat;
- en nombre de Vleesgroothandel Georges Goossens en Zonen NV y de Slachthuizen Goossens NV, por los Sres. A. D'Halluin y F. van Remoortel, advocaten;
- en nombre del Gobierno belga, por el Sr. J.-C. Halleux, en calidad de agente, asistido por los Sres. Y. Vastersavendts y E. Jacobowitz, advocaten;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. S. Thomas y H. van Vliet, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 26 de mayo de 2011;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la conformidad de un plazo especial de prescripción de cinco años establecido por el Derecho interno del Reino de Bélgica con los principios de equivalencia y de efectividad propios del Derecho de la Unión, así como la determinación del momento del inicio del cómputo de dicho plazo.

2 Dichas peticiones se presentaron en el marco de sendos litigios entre, por una parte, Q-Beef NV (en lo sucesivo, «Q-Beef») y el Estado belga (C?89/10) y, por otra parte, el Sr. Bosschaert y el Estado belga, Vleesgroothandel Georges Goossens en Zonen NV y Slachthuizen Goossens NV (en lo sucesivo, «sociedades Goossens») (C?96/10) relativos a la posibilidad de aplicar un plazo de prescripción de cinco años a los recursos interpuestos contra el Estado belga dirigidos a obtener el reembolso de las cotizaciones percibidas para financiar el Fondo para la sanidad y la producción de animales (en lo sucesivo, «Fondo»).

Marco jurídico

Normativa nacional relativa al Fondo

Normativa de 1987

3 La Ley sobre la sanidad animal, de 24 de marzo de 1987 (*Belgisch Staatsblad*) de 17 de abril de 1987, p. 5788; en lo sucesivo, «Ley de 1987»), estableció un régimen para financiar las prestaciones relacionadas con la lucha contra las enfermedades de los animales y con la mejora de la higiene, la sanidad y la calidad de los animales y de los productos de origen animal (en lo sucesivo, «régimen de 1987»). A tenor de su artículo 2, la Ley tenía por objetivo «luchar contra las enfermedades de los animales con el fin de favorecer la salud pública y la prosperidad económica de los ganaderos».

4 En el artículo 32, apartado 2, de la Ley de 1987 se disponía lo siguiente:

«En el Ministerio de Agricultura se creará [el Fondo] [...]. Este Fondo tiene por finalidad participar en la financiación de las indemnizaciones, las subvenciones y demás prestaciones relativas a la lucha contra las enfermedades de los animales y a la mejora de la higiene, la sanidad y la calidad

de los animales y de los productos de origen animal. El Fondo se financiará mediante:

1º Cotizaciones obligatorias a cargo de las personas físicas o jurídicas que produzcan, transformen, transporten, elaboren, vendan o comercialicen animales;

[...]

Cuando la cotización obligatoria recaiga sobre quienes transforman, transportan, elaboran, venden o comercializan animales o productos de origen animal, se repercutirá en cada transacción hasta la fase del productor.»

5 La Ley de 1987 prevé que el importe de estas cotizaciones obligatorias y los procedimientos de recaudación deben establecerse mediante Real Decreto. El Real Decreto de 11 de diciembre de 1987, relativo a las cotizaciones obligatorias al Fondo para la sanidad y la producción de animales (*Belgisch Staatsblad*) de 23 de diciembre de 1987, p. 19137; en lo sucesivo, «Real Decreto de 1987»), impuso a los mataderos y exportadores, a partir del 1 de enero de 1988, una cotización obligatoria por bovino, ternero o cerdo sacrificado o exportado vivo. Las cotizaciones obligatorias impuestas a los mataderos y exportadores tenían que ser repercutidas por éstos al proveedor de los animales y éste, en su caso, las repercutía al vendedor, hasta la fase del productor. Con posterioridad, la Ley y el Real Decreto de 1987 sufrieron diversas modificaciones. Ninguna de dichas disposiciones fueron notificados a la Comisión con arreglo al artículo 93, apartado 3, del Tratado CEE (convertido en artículo 93 del Tratado CE, apartado 3, y posteriormente, artículo 88 CE, apartado 3).

Ley de 1998

6 A raíz de la Decisión 91/538/CEE de la Comisión de 7 de mayo de 1991 relativa al fondo para la sanidad y la producción de animales en Bélgica (DO L 294, p. 43), que declara el régimen de 1987 incompatible con el mercado común y en virtud de la Ley relativa a la creación de un Fondo presupuestario para la sanidad y la calidad de los animales y de los productos de origen animal, de 23 de marzo de 1998 (*Belgisch Staatsblad*) de 30 de abril de 1998, p. 13469; en lo sucesivo, «Ley de 1998»), dicho régimen fue derogado y reemplazado por un nuevo régimen (en lo sucesivo, «régimen de 1998»), que incluía un nuevo sistema de cotizaciones obligatorias, aplicable retroactivamente a partir del 1 de enero de 1988, y un nuevo Fondo, el Fondo presupuestario para la sanidad y la calidad de los animales y de los productos de origen animal (en lo sucesivo, junto con el Fondo del régimen de 1987, «Fondo»). El régimen de 1998 difiere esencialmente del de 1987 en que no prevé cotización alguna por los animales importados y en que las relativas a los animales exportados dejan de devengarse a partir del 1 de enero de 1997.

7 Con arreglo al artículo 5 de la Ley de 1998, el Fondo se financiará mediante las cotizaciones impuestas por Real Decreto a las personas físicas o jurídicas que produzcan, transformen, transporten, elaboren, vendan o comercialicen animales o productos de origen animal.

8 El artículo 14 de la Ley de 1998 impone cotizaciones a los mataderos y exportadores. Los importes de dichas cotizaciones varían en función del período en que se devenguen. Dicho artículo es del siguiente tenor:

«Se imponen a los mataderos y a los exportadores las siguientes cotizaciones obligatorias al Fondo:

[...].

Estas cotizaciones obligatorias se repercutirán sobre el productor.

Las cotizaciones obligatorias se devengarán únicamente por los animales nacionales. No se devengarán por los animales importados. Dejarán de ser exigibles en relación con los animales exportados a partir del 1 de enero de 1997.

Por lo que respecta a los animales importados, las cotizaciones obligatorias que se hayan abonado a partir del 1 de enero de 1988 conforme al [Real Decreto de 1987], modificado por los Reales Decretos de 8 de abril de 1989, 23 de noviembre de 1990, 19 de abril de 1993, 15 de mayo de 1995, 25 de febrero de 1996 y 13 de marzo de 1997, serán devueltas a los acreedores que demuestren que las cotizaciones obligatorias que han abonado se refieren a animales importados, que no han repercutido dichas cotizaciones obligatorias sobre el productor o que se ha anulado la repercusión y que han pagado todas las cotizaciones obligatorias por animales nacionales, incluidos los animales de abasto, de reproducción y de producción exportados.»

9 Los artículos 15 y 16 de la Ley de 1998 imponen cotizaciones a los responsables de explotaciones porcinas, a las centrales lecheras y a los titulares de licencias para la venta de productos lácteos.

10 El artículo 17, párrafo segundo, de la Ley de 1998 prevé la compensación de pleno Derecho entre los créditos relativos a las cotizaciones abonadas con arreglo al régimen de 1987 y las cotizaciones devengadas conforme al régimen de 1998.

Normativa nacional sobre la devolución de lo cobrado indebidamente y la prescripción

11 El artículo 1376 del Código Civil es del siguiente tenor:

«Quien perciba por error o conscientemente lo que no se le debe, estará obligado a devolverlo a la persona de quien lo haya recibido indebidamente.»

12 El artículo 2262 *bis*, apartado 1, primer párrafo, del Código Civil, en su versión modificada por la Ley de 10 de junio de 1998, que entró en vigor el 27 de julio de 1998, establece:

«Las acciones personales prescribirán por el transcurso de diez años.»

13 El artículo 2244 del Código Civil, que enuncia las principales causas de interrupción de la prescripción, establece en sus párrafos primero y segundo:

«Una citación judicial, un mandamiento o un embargo, notificados a aquel a quien quiere impedírsele que se beneficie de la prescripción, interrumpen la prescripción civil.

Una citación judicial interrumpe la prescripción hasta que se dicte la resolución definitiva.»

14 El artículo 100, apartado 1, de las Leyes coordinadas de la contabilidad del Estado, de 17 de julio de 1991 (*Belgisch Staatsblad*) de 21 de agosto de 1991, p. 17960; en lo sucesivo, «Leyes coordinadas de la contabilidad»), establece:

«Prescribirán y caducarán en beneficio del Estado, sin perjuicio de las declaraciones de caducidad como consecuencia de otras disposiciones legales, reglamentarias o pactadas a tal efecto:

1º los créditos cuya presentación, determinada a nivel legal o reglamentario, no se haya efectuado en un plazo de cinco años, contados a partir del 1 de enero del ejercicio presupuestario de su nacimiento;

[...].»

15 El artículo 101 de las Leyes coordinadas de la contabilidad establece:

«[...] El ejercicio de una acción judicial suspenderá la prescripción hasta que se dicte la resolución definitiva.»

16 Respecto de la prescripción de una acción de garantía, el artículo 2257 del Código Civil dispone:

«La prescripción no se iniciará:

[...]

Para las acciones de garantía, hasta que se desestimen;

[...].»

Procedimiento ante la Comisión

17 Con arreglo al procedimiento previsto en el artículo 93 del Tratado, la Comisión determinó, mediante su Decisión 91/538, que el régimen de 1987 era incompatible con el mercado común en el sentido del artículo 92 del Tratado CEE (posteriormente artículo 92 del Tratado CE, tras su modificación artículo 87 CE) y que, en consecuencia, ya no podía aplicarse, en la medida en que las cotizaciones obligatorias gravaban también en la fase de sacrificio a los animales y productos importados de los demás Estados miembros.

18 Mediante escritos de 7 de diciembre de 1995 y de 20 de mayo de 1996, el Reino de Bélgica notificó, conforme al artículo 93, apartado 3, del Tratado, un proyecto de medidas legislativas para la derogación del régimen de 1987 y su sustitución por un nuevo régimen.

19 Dicho proyecto de ley, que se convertiría en la Ley de 1998, preveía, en particular, la resolución del problema de la tributación por animales importados que había llevado a la Comisión, en su Decisión 91/538, a declarar el régimen de 1987 incompatible con el mercado común.

20 La Comisión declaró que el proyecto de ley era compatible con el mercado común mediante la Decisión de 30 de julio de 1996 de autorización de las ayudas de Estado en el marco de las disposiciones de los artículos [87] y [88] del Tratado CE (DO 1997, C 1, p. 2).

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-89/10

21 Q-Beef es una empresa belga que se dedica al comercio de animales, principalmente, a su exportación. En el marco de dichas exportaciones, abonó diversas cotizaciones al Estado belga en virtud de la normativa aplicable al Fondo. De ese modo, afirma que entre enero de 1993 y abril de 1998 abonó una cantidad global de 137.164 euros cuyo reembolso reclama al Estado belga.

22 A raíz de la sentencia de 21 de octubre 2003, Van Calster y otros (C-261/01 y C-262/01,

Rec. p. I?12249), cuando se declaró que la Ley de 1998 no podía aplicarse con carácter retroactivo al período anterior a la Decisión por la que la Comisión había declarado que el proyecto de ley que dio lugar a dicha Ley era compatible con el mercado común, Q-Beef demandó, el 2 de abril de 2007, al Estado belga ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel para obtener el reembolso de las cotizaciones en cuestión.

23 En opinión del tribunal remitente, en virtud del artículo 100, apartado 1, de las Leyes coordinadas de la contabilidad, el plazo de prescripción de cinco años iniciaba, por lo que atañe al crédito de Q-Beef frente al Estado belga, el 1 de enero del ejercicio presupuestario en que se originó éste, en el presente asunto el año en que entró en vigor la Ley de 1998, es decir, el 1 de enero de 1998, debido a la compensación que establece dicho texto entre los créditos adeudados al amparo del nuevo régimen y la relativa a las cotizaciones abonadas en virtud del régimen de 1987, y expiraba el 31 de diciembre de 2002 a medianoche. Dado que el Estado belga fue emplazado el 2 abril de 2007, a los efectos del Derecho interno belga, el crédito que Q-Beef tenía frente a él había prescrito. Dicho tribunal opina, al contrario de lo que sostiene Q-Beef, que la sentencia van Calster y otros, antes citada, tenía únicamente un efecto declarativo respecto del Derecho nacional y no hacía que empezara a correr el plazo de prescripción.

24 En estas circunstancias, el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Se opone el Derecho comunitario a que los jueces nacionales apliquen el plazo de prescripción de cinco años, previsto en el ordenamiento jurídico interno para los créditos frente al Estado, a las acciones de devolución de tributos que fueron pagados a un Estado miembro con arreglo a un régimen mixto de ayudas y tributos que resultó ser no sólo parcialmente ilegal, sino también parcialmente incompatible con el Derecho comunitario, y que fueron abonados antes de la entrada en vigor de un nuevo régimen de ayudas y de cotizaciones obligatorias que sustituye al primer régimen, y que la Comisión, en virtud de una decisión definitiva, declaró compatible con el Derecho comunitario, pero no en la medida en que tales cotizaciones fueron impuestas con carácter retroactivo para un período anterior a la fecha de tal decisión?

2) ¿Se opone el Derecho comunitario a que un Estado miembro pueda invocar con éxito unos plazos de prescripción nacionales específicos y favorables para dicho Estado miembro en comparación con el Derecho común interno, en su condición de demandado en un procedimiento incoado contra él por un particular para la tutela de derechos que dicho particular deduce del Tratado CEE, en un caso como el sometido por el juez nacional, en el que estos plazos de prescripción específicos favorables tienen como consecuencia que se hace imposible la devolución de tributos que han sido pagados al Estado miembro con arreglo a un régimen mixto de ayudas y tributos que no sólo parece ser parcialmente ilegal, sino también parcialmente incompatible con el Derecho comunitario, mientras que su incompatibilidad con el Derecho comunitario fue comprobada por el entonces Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas una vez expirados los plazos de prescripción nacionales específicos y favorables, aun cuando tal ilegalidad ya existía con anterioridad?»

Asunto C?96/10

25 El Sr. Bosschaert es un agricultor que, en el período comprendido entre 1989 y 1996, abonó a las sociedades Goossens las cotizaciones destinadas al Fondo por los animales sacrificados por su cuenta. Abonaba las cotizaciones a Vleesgroothandel Georges Goossens en Zonen NV, quien a su vez las transmitía a Slachthuizen Goossens NV, que las ingresaba en el Fondo. El Sr. Bosschaert solicita el reembolso de dichas cotizaciones por un total de 38.842,46 euros, ya que, como la normativa que regula la materia es contraria al Derecho de la Unión, las cotizaciones se habían impuesto ilegalmente.

26 El 31 de julio de 2007, a raíz de la sentencia van Calster y otros, antes citada, el Sr. Bosschaert demandó ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, con carácter principal, al Estado belga para que le reembolsara las cotizaciones indebidamente abonadas y, con carácter subsidiario, a las sociedades Goossens para el supuesto en que no se admitiera su recurso directo contra el Estado belga.

27 En los escritos presentados el 21 de noviembre de 2007, en el marco de dicho procedimiento, las sociedades Goossens interpusieron dos demandas incidentales contra el Estado belga, a saber, por una parte, una acción de garantía para el supuesto en que se les condenara a reembolsar al Sr. Bosschaert las cotizaciones percibidas y, por otra parte, una reclamación de cantidad de las cotizaciones que ellas mismas habían pagado al Fondo.

28 Al igual que en el asunto C-89/10, el órgano judicial remitente señala que, en virtud del Derecho interno belga, las acciones de reclamación de cantidad ejercitadas por el Sr. Bosschaert y las sociedades Goossens contra el Estado belga han prescrito. Igualmente considera, al contrario de lo que sostienen el Sr. Bosschaert y las sociedades Goossens, que la sentencia van Calster y otros, antes citada, tiene un carácter meramente declarativo y no constitutivo en lo que respecta al carácter indebido de los pagos realizados, ya que se limita a constatar que los tributos eran ilegales en la medida en que se imponían con carácter retroactivo.

29 Por el contrario, las demandas interpuestas por el Sr. Bosschaert contra las sociedades Goossens prescriben en un plazo de diez años, puesto que son «acciones personales». La Ley de 10 de junio de 1998, que modificó el Código Civil, introdujo dicho plazo para los litigios entre particulares, por lo que éste inició el 27 de julio de 1998, fecha de entrada en vigor de dicha Ley. Por tanto, el 31 de julio de 2007, fecha en la que se interpusieron las demandas, las acciones aún no habían prescrito. *A fortiori*, las acciones de garantía contra el Estado belga ejercitadas el 21 de noviembre de 2007 por las sociedades Goossens no habrían prescrito, ya que son consecuencia de las demandas interpuestas por el Sr. Bosschaert en julio de 2007.

30 Habida cuenta de las circunstancias anteriores, el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia tres cuestiones prejudiciales, de las cuales la primera y la tercera tienen el mismo tenor que la primera y la segunda cuestión respectivamente del asunto C-89/10, tal como se reproducen en el apartado 24 de la presente sentencia, y la segunda de ellas está formulada en los términos siguientes:

«¿Se opone el Derecho comunitario a que, cuando un Estado miembro impone tributos a un particular que, a su vez, está obligado a repercutirlos a otros particulares con los que mantiene relaciones comerciales en un sector en el que el Estado miembro ha impuesto un sistema mixto de ayuda e impuestos, sistema que, no obstante, ha resultado con posterioridad no sólo parcialmente ilegal, sino también parcialmente incompatible con el Derecho comunitario, dichos particulares, como consecuencia de disposiciones nacionales, estén sujetos a un plazo de prescripción más corto para reclamar al Estado miembro la devolución de cotizaciones contrarias al Derecho comunitario, pese a que disponen de un plazo más amplio para reclamar esas mismas cotizaciones a un particular que interviene como intermediario, aun cuando pueda ocurrir que este

intermediario se encuentre en una situación en la que la acción dirigida contra él no haya prescrito pero sí la acción dirigida contra el Estado miembro y, en consecuencia, dicho intermediario pueda ser demandado por otros operadores y que, en su caso, deba ejercitar la acción de garantía frente al Estado miembro, pero sin poder repetir de este Estado miembro las cotizaciones que él mismo le pagó directamente?»

31 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 6 de abril de 2010, los asuntos C-89/10 y C-96/10 fueron acumulados a efectos de la fase escrita y oral así como de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Observación preliminar

32 Según jurisprudencia reiterada, ante la inexistencia de una normativa de la Unión en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro 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 de recursos semejantes de carácter interno (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) (véase, en particular, la sentencia de 19 de mayo de 2011, *laia* y otros, C-452/09, Rec. p. I-0000, apartado 16 y jurisprudencia citada).

Primera cuestión en los asuntos C-89/10 y C-96/10

33 Mediante esta cuestión, el tribunal remitente pregunta en sustancia si, en circunstancias como las del litigio principal, el Derecho de la Unión se opone a la aplicación de un plazo de prescripción de cinco años, previsto en el ordenamiento jurídico interno para los créditos frente al Estado, a las acciones de devolución de tributos ingresados en infracción del Derecho de la Unión con arreglo a un «régimen mixto de ayudas y de impuestos».

34 A este respecto, procede recordar que a falta de normas armonizadas que regulen el reembolso de tributos impuestos en infracción del Derecho de la Unión, los Estados miembros mantienen el derecho a aplicar la regulación procesal establecida por su Derecho nacional, en particular en materia de plazos de caducidad, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.

35 En el presente asunto no se vulnera el principio de equivalencia, toda vez que el plazo de prescripción de cinco años se aplica a todos los créditos frente al Estado belga y que su aplicabilidad no está supeditada a si dichos créditos proceden de una infracción del Derecho nacional o del Derecho de la Unión, extremo que corresponde verificar al tribunal remitente.

36 Por lo que respecta al principio de efectividad, el Tribunal de Justicia ha reconocido que es compatible con el Derecho de la Unión establecer plazos razonables de recurso de carácter preclusivo, en interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la Administración interesados. En efecto, plazos de este tipo no hacen imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión, aun cuando por definición el transcurso de estos plazos da lugar a la desestimación, total o parcial, de la acción ejercitada (véase la sentencia *laia* y otros, antes citada, apartado 17 y la jurisprudencia citada). A este respecto, a modo de ejemplo, se consideró que un plazo nacional de caducidad de tres años era razonable (véase, en ese sentido, la sentencia de 15 de abril de 2010, *Barth*, C-542/08, Rec. p. I-0000, apartado 29).

37 En los asuntos principales, como se desprende de las resoluciones de remisión, ha quedado acreditado que el plazo de prescripción aplicable es de cinco años que, a falta de circunstancias particulares puestas en conocimiento del Tribunal de Justicia, no puede considerarse contrario al principio de efectividad.

38 En consecuencia, procede responder a la primera cuestión en los asuntos C-89/10 y C-96/10 que el Derecho de la Unión no se opone, en circunstancias como las del asunto principal, a que se aplique un plazo de prescripción de cinco años, establecido por el ordenamiento jurídico interno para los créditos frente al Estado, a las acciones de devolución de tributos abonados en infracción de dicho Derecho al amparo de un «régimen mixto de ayudas y de tributos».

Sobre la segunda cuestión en el asunto C-96/10

39 Mediante dicha cuestión, el órgano judicial remitente pregunta, en sustancia, si el Derecho de la Unión se opone a una normativa nacional que, en circunstancias como las del asunto principal, concede a un particular un plazo más largo para recuperar los tributos de otro particular que ha intervenido en concepto de intermediario, a quien los ha abonado y satisfecho por cuenta del primero en beneficio del Estado, mientras que, si hubiera abonado dichos tributos directamente a este último, la acción del primer particular estaría sujeta a un plazo más corto.

40 En el presente asunto, el tribunal remitente considera que la acción de reclamación de cantidad del Sr. Bosschaert y las acciones de devolución de las sociedades Goossens contra el Estado han prescrito debido al plazo de prescripción específico de cinco años establecido para los créditos frente al Estado, mientras que la acción del Sr. Bosschaert contra dichas sociedades no ha prescrito ya que ésta se interpuso dentro del plazo de prescripción de diez años aplicable a la devolución de lo indebido entre particulares.

41 En dicho contexto, procede igualmente señalar que según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el Derecho de la Unión no prohíbe que, frente a las acciones de devolución de tributos percibidos en infracción de dicho Derecho, un Estado miembro invoque un plazo nacional de caducidad de tres años que se aparta del régimen común de las acciones de devolución de lo indebido entre particulares, sometidas a un plazo más favorable, siempre que dicho plazo de caducidad se aplique del mismo modo a las demandas de devolución de dichos tributos basadas en el Derecho de la Unión y a las basadas en el Derecho interno (véanse las sentencias de 15 de septiembre de 1998, *Edis*, C-231/96, Rec. p. I-4951, apartado 39; y *Spac*, C-260/96, Rec. p. I-4997, apartado 23; y de 10 de septiembre de 2002, *Prisco y CASER*, C-216/99 y C-222/99, Rec. p. I-6761, apartado 70).

42 Además, los plazos de prescripción tienen, con carácter general, la función de garantizar la seguridad jurídica, que protege tanto al contribuyente como a la administración (véanse, en ese

sentido, las sentencias Edis, antes citada, apartado 35, y de 28 de octubre de 2010, SGS Belgium y otros, C-367/09, Rec. p. I-0000, apartado 68). El Tribunal de Justicia también ha determinado que no se vulnera el principio de efectividad en el supuesto de un plazo nacional de prescripción supuestamente más ventajoso para la administración fiscal que el plazo de prescripción en vigor para los particulares (véase, en ese sentido, la sentencia de 8 de mayo de 2008, Ecotrade, C-95/07 y C-96/07, Rec. p. I-3457, apartados 49 a 54).

43 Por el contrario, se vulneraría el principio de efectividad si las sociedades Goossens no tuvieran ni el derecho a obtener el reembolso del impuesto en cuestión durante el plazo de cinco años ni, tras una acción de devolución de lo indebido iniciada con posterioridad al vencimiento de dicho plazo por parte del Sr. Bosschaert contra dichas sociedades, la posibilidad de dirigirse contra el Estado, de modo que las consecuencias de los pagos indebidos de los impuestos imputables al Estado serían soportados únicamente por dichas sociedades intermediarias.

44 No obstante, en el asunto principal, el tribunal remitente considera, al contrario de lo que alega el Gobierno belga en sus observaciones escritas, que si se condenara a las sociedades Goossens a reembolsar al Sr. Bosschaert las cotizaciones que percibieron indebidamente, aquéllas podrían recuperar dichas cantidades del Estado, ejercitando una acción de garantía relativa a una obligación personal, y no una acción de devolución contra el Estado, dado que dicha acción ya había prescrito en virtud del plazo de prescripción específico de cinco años. En efecto, según el órgano judicial remitente, las acciones de garantía ejercitadas por las sociedades Goossens el 21 de noviembre de 2007 contra el Estado belga no han prescrito.

45 En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión en el asunto C-96/10 que el Derecho de la Unión no se opone a una normativa nacional que, en circunstancias como las del asunto principal, concede a un particular un plazo más largo para recuperar los impuestos de otro particular que ha intervenido en concepto de intermediario, a quien los ha abonado indebidamente y que los ha satisfecho por cuenta del primero en beneficio del Estado, mientras que, si hubiera abonado dichos impuestos directamente al Estado, la acción de dicho particular estaría sujeta a un plazo para solicitar la devolución más corto, con carácter de excepción respecto del régimen de Derecho común de la acción de devolución de lo indebido, ya que los particulares que actúan como intermediarios pueden efectivamente reclamar al Estado los importes eventualmente satisfechos en beneficio de otros particulares.

Sobre la segunda cuestión en el asunto C-89/10 y la tercera cuestión en el asunto C-96/10

46 Mediante dicha cuestión, el tribunal remitente pregunta en sustancia si, en circunstancias como las del asunto principal, el hecho de que el Tribunal de Justicia declare, en una sentencia dictada en un procedimiento prejudicial, que el carácter retroactivo de la normativa nacional en cuestión es incompatible con el Derecho de la Unión afecta al momento en que empieza a correr el plazo de prescripción establecido en el ordenamiento jurídico interno para los créditos frente al Estado.

47 En primer lugar, procede aclarar que, como señala el Abogado General en el punto 55 de sus conclusiones, la cuestión de la determinación del momento en que comienza a correr el plazo de la prescripción depende en principio del Derecho nacional. En efecto, según reiterada jurisprudencia, una eventual declaración por el Tribunal de Justicia de la infracción del Derecho de la Unión no afecta, en principio, al inicio del cómputo del plazo de prescripción (véase la sentencia laia y otros, antes citada, apartado 22 y la jurisprudencia citada).

48 En segundo lugar, contrariamente a lo que sostienen los demandantes en el litigio principal y según reiterada jurisprudencia, una sentencia prejudicial no tiene valor constitutivo, sino meramente declarativo, con la consecuencia de que produce sus efectos, en principio, a partir de

la fecha de entrada en vigor de la norma interpretada (véase la sentencia de 12 de febrero de 2008, *Kempter*, C-2/06, Rec. p. I-411, apartado 35 y la jurisprudencia citada).

49 Respecto al inicio del cómputo del plazo de prescripción, es cierto que el Tribunal de Justicia ha declarado que, hasta el momento de la transposición correcta de una Directiva en Derecho interno, el Estado miembro que incumple su obligación no puede proponer la excepción de extemporaneidad de una acción judicial ejercitada en contra por un particular con el fin de proteger los derechos que le reconocen los preceptos de dicha Directiva y que sólo a partir de ese momento puede empezar a correr un plazo de Derecho nacional para recurrir (sentencia de 25 de julio de 1991, *Emmott*, C-208/90, Rec. p. I-4269, apartado 23).

50 No obstante, según reiterada jurisprudencia posterior a la sentencia *Emmot*, antes citada, el Tribunal de Justicia ha admitido que el Estado miembro que incumple su obligación pueda oponer la prescripción de las acciones judiciales, aun cuando dicho Estado no hubiera aún transpuesto correctamente la Directiva en cuestión en el momento que se interpusieron los recursos, ya que la solución dada en la sentencia *Emmott* estaba justificada por las circunstancias propias de dicho asunto, en las que la prescripción producía el efecto de privar absolutamente a la demandante en el asunto principal de la posibilidad de hacer valer su derecho en virtud de una Directiva (véase la sentencia *laia* y otros, antes citada, apartado 19 y jurisprudencia citada).

51 Al respecto, el Tribunal de Justicia señaló que el Derecho de la Unión sólo se opone a que una autoridad nacional alegue el transcurso de un plazo de prescripción razonable en aquellos casos en los que la conducta de las autoridades nacionales, junto con la existencia del plazo de caducidad, implique que una persona haya quedado totalmente privada de la posibilidad de hacer valer sus derechos ante los órganos jurisdiccionales nacionales (véanse, en ese sentido, las sentencias antes citadas *Barth*, apartado 33 y *laia* y otros, apartado 21).

52 En los asuntos principales, en opinión del tribunal remitente, el plazo de prescripción inició a computar el 1 de enero de 1998 y venció el 31 de diciembre de 2002, mientras que la sentencia *van Calster* y otros, antes citada, se dictó el 21 de octubre de 2003, es decir, bastante después de que hubiera vencido el plazo específico de prescripción de cinco años. No obstante, el hecho de que se establezca el 1 de enero de 1998 como fecha de inicio del cómputo del mencionado plazo no priva totalmente a los interesados de poder alegar ante los órganos jurisdiccionales nacionales los derechos que les reconoce el Derecho de la Unión, como demostraron los recursos jurisdiccionales interpuestos ante los tribunales belgas en el asunto que dio origen a la mencionada sentencia *van Calster* y otros.

53 Habida cuenta de las circunstancias anteriores, procede responder a la segunda cuestión en el asunto C-89/10 y a la tercera cuestión en el asunto C-96/10 que, en circunstancias como las del asunto principal, el hecho de que el Tribunal de Justicia determine, en una sentencia sobre una petición de decisión prejudicial, que el carácter retroactivo de la normativa nacional controvertida es incompatible con el Derecho de la Unión no afecta al inicio del cómputo de plazo de prescripción que el ordenamiento jurídico nacional establece para los créditos frente al Estado.

Costas

54 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:

- 1) **El Derecho de la Unión no se opone, en circunstancias como las del asunto principal, a que se aplique un plazo de prescripción de cinco años, establecido por el ordenamiento jurídico interno para los créditos frente al Estado, a las acciones de devolución de tributos abonados en infracción de dicho Derecho al amparo de un «régimen mixto de ayudas y de tributos».**
- 2) **El Derecho de la Unión no se opone a una normativa nacional que, en circunstancias como las del asunto principal, concede a un particular un plazo más largo para recuperar los tributos de otro particular que ha intervenido en concepto de intermediario, a quien los ha abonado indebidamente y que los ha satisfecho por cuenta del primero en beneficio del Estado, mientras que, si hubiera abonado dichos tributos directamente al Estado, la acción de dicho particular estaría sujeta a un plazo para solicitar la devolución más corto, con carácter de excepción respecto del régimen de Derecho común de la acción de devolución de lo indebido, ya que los particulares que actúan como intermediarios pueden efectivamente reclamar al Estado los importes eventualmente satisfechos en beneficio de otros particulares.**
- 3) **En circunstancias como las del asunto principal, el hecho de que el Tribunal de Justicia determine, en una sentencia sobre una petición de decisión prejudicial, que el carácter retroactivo de la normativa nacional controvertida es incompatible con el Derecho de la Unión no afecta al inicio del cómputo de plazo de prescripción que el ordenamiento jurídico nacional establece para los créditos frente al Estado.**

Firmas

* Lengua de procedimiento: neerlandés.