



Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. MACIEJ SZPUNAR
presentadas el 18 de febrero de 2016¹

Asunto C-200/14

Silvia Georgiana Câmpean
contra

Serviciul Fiscal Municipal Mediaș, anteriormente Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Mediaș

y

Administrația Fondului pentru Mediu

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunalul Sibiu (Rumanía)]

Asunto C-288/14

Silvia Ciup

contra

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunalul Timiș (Rumanía)]

«Procedimiento prejudicial — Devolución de un impuesto recaudado indebidamente — Principios de equivalencia y efectividad — Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Artículos 17, 20, 21, apartado 1, y 47 — Impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión — Normativa nacional que regula la devolución — Ejecución de las resoluciones judiciales adoptadas contra las autoridades públicas — Devolución fraccionada durante un período de cinco años — Necesidad de obtener una resolución judicial — Modo de cálculo de los intereses — Limitación de la posibilidad de compensación con las obligaciones fiscales existentes — Imposibilidad de solicitar la ejecución forzosa»

Introducción

1. Desde hace varios años se han sometido reiteradamente a la apreciación del Tribunal de Justicia asuntos referentes a la problemática del impuesto recaudado en Rumanía con ocasión de la matriculación de vehículos. Dicho órgano jurisdiccional lo ha declarado incompatible con el Derecho de la Unión en varias sentencias, en las diferentes formas que ha adoptado sucesivamente.² No obstante, tal jurisprudencia no parece haber agotado la cuestión, pues también están bajo sospecha las normas relativas a la devolución de dicho impuesto que han establecido las autoridades rumanas.³

¹ — Lengua original: polaco.

² — Véanse las sentencias Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219); Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466), y Manea (C-76/14, EU:C:2015:216), y diversos autos sobre dicha cuestión.

³ — Véanse las sentencias Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250), Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285), y Târșia (C-69/14, EU:C:2015:662).

2. Tal es, precisamente, el tema sobre el que versan las cuestiones prejudiciales en los presentes asuntos, planteadas ante el Tribunal de Justicia por dos órganos jurisdiccionales rumanos. Aunque dichos asuntos no han sido acumulados, el Tribunal de Justicia optó por celebrar una vista común, ya que las cuestiones prejudiciales se solapan en una amplia medida. Tal es, también, el motivo por el que he decidido presentar conclusiones comunes a ambos asuntos.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3. El impuesto cuya devolución solicitan, en ambos procedimientos principales, las partes demandantes fue declarado incompatible con el artículo 110 TFUE. De conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el Derecho de la Unión exige la devolución de ese impuesto.⁴ Tal devolución debe llevarse a cabo respetando los principios de equivalencia y efectividad. Por consiguiente, la normativa objeto de las cuestiones prejudiciales en los presentes asuntos debe apreciarse a la luz de esos principios.

4. Por otra parte, los órganos jurisdiccionales remitentes se refirieron a una serie de disposiciones de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, concretamente a sus artículos 17, 20, 21, apartado 1, y 47.

Derecho rumano

5. La declaración de incompatibilidad con el Derecho de la Unión del impuesto de matriculación de los vehículos de segunda mano importados desde otros Estados miembros, pronunciada en las sentencias del Tribunal de Justicia antes citadas, obliga a las autoridades rumanas a devolver elevados importes recaudados por ese concepto. Dadas estas circunstancias, dichas autoridades han sometido la citada devolución a normas especiales, contenidas en el Decreto-ley con carácter de urgencia n.º 8/2014, por el que se modifican y completan determinadas disposiciones legales y otras medidas fiscales y presupuestarias (ordonanța de urgență a Guvernului nr. 8 din 26 februarie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative și alte măsuri fiscal-bugetare; en lo sucesivo, «Decreto-ley n.º 8/2014»). El artículo XV de dicho Decreto-ley prevé, en particular:

«1. El pago de los importes establecidos por resoluciones judiciales que, teniendo por objeto la devolución del impuesto de contaminación para automóviles o del impuesto sobre emisiones contaminantes procedentes de automóviles, los intereses devengados hasta la fecha en que se complete el pago y las costas judiciales, así como los demás importes judicialmente establecidos, adquieran carácter ejecutivo hasta el 31 de diciembre de 2015, se realizará en un plazo de cinco años naturales, a razón de un 20 % anual.

2. Las solicitudes de devolución de los contribuyentes previstas en el apartado 1 se tramitarán, conforme a lo dispuesto por el Decreto del Gobierno n.º 92/2003 relativo al Código de Procedimientos Tributarios, nuevamente publicado, modificado y completado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que se registren, y el pago de las cuotas anuales se efectuará según el calendario establecido por la Administrația Fondului pentru Mediu (Administración del Fondo Medioambiental).

3. El plazo indicado en el apartado 1 empezará a correr cuando expire el plazo previsto en el apartado 2.

4 — Véase, en particular, la sentencia Târșia (C-69/14, EU:C:2015:662), apartado 24.

4. Durante el plazo establecido en el apartado 1 quedará suspendido de pleno Derecho todo procedimiento de ejecución forzosa.
5. Los importes contemplados en el apartado 1, pagados en virtud del presente Decreto-ley, se actualizarán según el índice de precios al consumo publicado por el Institutul Național de Statistică (Instituto Nacional de Estadística).
6. El procedimiento de pago de los títulos ejecutivos se establecerá mediante orden ministerial adoptada conjuntamente por el Ministerio de Medio Ambiente y Cambio Climático y por el Ministerio de Hacienda, respetando los plazos previstos en el apartado 1.
7. Los saldos pendientes de pago de títulos ejecutivos librados hasta la fecha de entrada en vigor del presente Decreto-ley, respecto de los cuales no se haya iniciado un procedimiento de ejecución forzosa se devolverán con sujeción a lo dispuesto en los apartados 1 a 6.»
6. Las normas de desarrollo del Decreto-ley n.º 8/2014 fueron establecidas mediante la Orden n.º 365/741/2014 del Ministro de Medio Ambiente y Cambio Climático⁵ (en lo sucesivo, «Orden Ministerial n.º 365/741/2014»). El anexo I de dicha norma reglamentaria establece el procedimiento de devolución del citado impuesto. Según consta en la resolución de remisión, tal procedimiento prevé, entre otras cosas, que la devolución sólo se efectúe a instancia del contribuyente, a la que deberá adjuntar, en particular, una copia certificada de la sentencia que declare la obligación de devolución (puntos 1 a 3, 7 y 8); que la solicitud de devolución se examinará en un plazo de cuarenta y cinco días, lo cual constituye una excepción al plazo de treinta días habitualmente aplicable en casos análogos (punto 5), y que las cantidades que deban devolverse pueden compensarse con otras obligaciones fiscales, aunque con el límite máximo de los tramos anuales (20 %) establecidos por el Decreto-ley n.º 8/2014 (punto 19).
7. A tenor de los artículos 1, 2 y 3 del Decreto n.º 22/2002, de 30 de enero de 2002, sobre la ejecución de las obligaciones de pago de los organismos públicos formalizadas en títulos ejecutivos (Ordonanța privind executarea obligațiilor de plată ale instituțiilor publice, stabilite prin titluri executorii, cu modificările și completările ulterioare; en lo sucesivo: «Decreto-ley n.º 22/2002»):

«Artículo 1

- 1) Los créditos formalizados en títulos ejecutivos frente a las instituciones y autoridades públicas se satisfarán con cargo a los importes destinados al efecto en los presupuestos de éstas o, en su caso, a las partidas de gasto en las que se circunscriba la obligación de pago de que se trate.
- 2) Los créditos formalizados en títulos ejecutivos frente a las instituciones y autoridades públicas no podrán satisfacerse con cargo a los importes que el presupuesto aprobado destine a cubrir los gastos de organización y funcionamiento de éstas, incluidos los gastos de personal, con objeto de que puedan ejercer las funciones y alcanzar los objetivos legales para los que fueron creadas.

5 — Ordinul nr. 365/741/2014 privind aprobarea Procedurii de efectuare a plăților sumelor prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect restituirea taxei pe poluare pentru autovehicule și a taxei pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule și a modelului și conținutului unor formulare și pentru modificarea anexei nr. 4 la Ordinul ministrului mediului și schimbărilor climatice și al viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 490/407/2013 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor prevăzute la art. 7, 9 și 12 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, precum și a sumelor stabilite de instanțele de judecată prin hotărâri definitive și irevocabile.

Artículo 2

Si la satisfacción de los créditos formalizados en títulos ejecutivos no se inicia o no prosigue por falta de fondos, la institución deudora está obligada, en el plazo de seis meses, a acometer las actuaciones necesarias para cumplir su obligación de pago. Dicho plazo comienza a correr en la fecha en la que el deudor recibió el requerimiento de pago comunicado por el órgano competente para la ejecución, a instancia del acreedor.

Artículo 3

En caso de que las instituciones públicas no cumplan su obligación de pago en el plazo previsto en el artículo 2, el acreedor podrá solicitar la ejecución forzosa con arreglo al Código de Procedimiento Civil o a otras disposiciones legales aplicables en la materia.»

8. Por último, de conformidad con el artículo 10 *bis*, apartado 1, de la Orden del Ministerio de Hacienda n.º 2336, de 19 de julio de 2011, sobre procedimientos de cobro de títulos ejecutivos que sirven de base para instar el embargo de las cuentas abiertas por las instituciones y organismos públicos en la Tesorería del Estado (Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2.336 din 19 iulie 2011 pentru aprobarea Procedurii de punere în aplicare a titlurilor executorii în baza cărora se solicită înființarea popririi conturilor autorităților și instituțiilor publice deschise la nivelul unităților Trezoreriei Statului; en lo sucesivo, «Orden n.º 2336/2011»):

«Cuando el embargo de bienes en poder de tercero haya sido confirmado judicialmente sólo serán embargables aquellos importes en poder de tercero o debidos al deudor por un tercero con cargo a los cuales puedan satisfacerse —habida cuenta de las limitaciones establecidas por el artículo 1, apartado 2, del [Decreto n.º 22/2002], convalidado y completado por la Ley n.º 288/2002, en su versión consolidada— los créditos frente a las instituciones y autoridades públicas.»

Hechos, procedimiento y cuestiones prejudiciales

Asunto C-200/14

9. El 9 de diciembre de 2011, la Sra. Silvia Georgiana Câmpean, demandante en el litigio principal, adquirió un vehículo de segunda mano matriculado por primera vez en otro Estado miembro. Cuando matriculó dicho vehículo en Rumanía, la demandante en el litigio principal abonó 2 337 RON en concepto de impuesto sobre emisiones contaminantes.

10. El 21 de febrero de 2012, la demandante presentó una demanda ante el órgano jurisdiccional remitente solicitando la devolución de dicho importe más los correspondientes intereses y alegando la incompatibilidad de ese impuesto con el Derecho de la Unión.

11. El 5 de noviembre de 2012, dicho órgano jurisdiccional formuló ante el Tribunal de Justicia una petición de decisión prejudicial sobre la compatibilidad del impuesto sobre emisiones contaminantes con el Derecho de la Unión. El Tribunal de Justicia respondió que el artículo 110 TFUE debía interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de impuestos como el impuesto rumano sobre emisiones contaminantes.⁶

6 — Auto Câmpean y Ciocoiu (C-97/13 y C-214/13, EU:C:2014:229).

12. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente aún albergaba dudas sobre si la obligación declarada de devolver el impuesto sería efectiva una vez entrado en vigor el Decreto-ley n.º 8/2014. Por consiguiente, planteó al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial que, a efectos organizativos, denominaré primera cuestión:

«1) ¿Pueden interpretarse el artículo 6 [TUE], los artículos 17, 20, 21, apartado 1, y 47 de la Carta [...], el principio de restitución de los impuestos contrarios al Derecho de la Unión emanado de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la Recomendación 16/2003 del Comité de Ministros del Consejo de Europa [y] la Resolución n.º 1787/2011 de la Asamblea Parlamentaria del Consejo de Europa en el sentido de que se oponen a una normativa como el artículo XV del Decreto-ley con carácter de urgencia n.º 8/2014?»

13. La resolución de remisión fue recibida en el Tribunal de Justicia el 22 de abril de 2014. Después de formularse dicha petición al Tribunal de Justicia, la demandante en el litigio principal solicitó que fuera completada para tener en cuenta la entrada en vigor de la Orden Ministerial n.º 365/741/2014 y las dudas que otras disposiciones del Derecho rumano le hacían albergar sobre la efectividad de la sentencia referente a la obligación de devolver el impuesto. En ese contexto, el órgano jurisdiccional remitente completó su petición con las siguientes cuestiones prejudiciales, que denominaré cuestiones segunda a sexta:

«2) ¿Pueden interpretarse el Derecho de la Unión referido en la resolución de remisión en el asunto C-200/14, así como la Recomendación 16/2003 del Comité de Ministros del Consejo de Europa, la Resolución n.º 1787/2011 de la Asamblea Parlamentaria del Consejo de Europa y la Recomendación n.º (80) 2 del Comité de Ministros, en el sentido de que se oponen a disposiciones como la Orden del Ministerio de Hacienda n.º 741/2014, la Orden del Ministerio de Medio Ambiente y Cambio Climático n.º 365/2014, los artículos 1, 2 y 3 del Decreto n.º 22/2002 y la Orden del Ministerio de Hacienda n.º 2336/2011?

3) ¿Pueden interpretarse el Derecho de la Unión antes referido y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia [sentencia Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256] en el sentido de que los órganos de la Administración nacional (en el presente caso los órganos fiscales y de medio ambiente) deben ejecutar de oficio y de inmediato las resoluciones contencioso-administrativas en el ámbito fiscal, sin que el beneficiario de la devolución tenga que recurrir a la ejecución forzosa o a formalidades adicionales impuestas por las demandadas deudoras?

4) ¿Cuál es, conforme al Derecho de la Unión, el plazo “de inmediato” en el que los órganos administrativos nacionales deben ejecutar las resoluciones contencioso-administrativas en el ámbito fiscal o compensar los derechos a devolución de los beneficiarios con otras obligaciones recíprocas de éstos frente al Estado?

5) ¿Puede interpretarse el Derecho de la Unión en el sentido de que también pueden aplicarse sanciones del tipo de las previstas en el capítulo II, letra b), de la Recomendación 16/2003 del Comité de Ministros del Consejo de Europa (en correspondencia con la multa prevista en el artículo 24, apartado 3, de la Ley n.º 554/2004) en caso de incumplimiento de las obligaciones de carácter pecuniario impuestas a la Administración por resolución judicial?

6. En caso de ejecución forzosa de resoluciones judiciales frente a la Administración pública ¿qué bienes pueden ser confiscados conforme al capítulo II, punto 2, letra d), de la Recomendación 16/2003 del Comité de Ministros del Consejo de Europa?»

14. Dichas cuestiones prejudiciales complementarias fueron recibidas en el Tribunal de Justicia el 18 de diciembre de 2014.

Asunto C-288/14

15. La Sra. Silvia Ciup, demandante en el litigio principal, adquirió un vehículo de segunda mano matriculado por primera vez en otro Estado miembro. Cuando se matriculó dicho vehículo en Rumanía, la demandante en el litigio principal abonó 1 774 RON en concepto de impuesto sobre emisiones contaminantes.

16. El 12 de julio de 2012, la demandante solicitó a la demandada en el procedimiento principal la devolución de dicho impuesto. Su solicitud fue denegada y la demandante impugnó dicha decisión ante el órgano jurisdiccional remitente. Este último estimó la demanda y ordenó la devolución del impuesto sobre emisiones contaminantes, más los intereses devengados desde la fecha en que expiró el plazo de cuarenta y cinco días a contar desde la presentación de la solicitud de devolución (plazo que expiró el 27 de agosto de 2012) hasta la fecha de la devolución efectiva.

17. En el litigio principal, la demandante reclama unos intereses que ascienden a 485 RON por el período comprendido entre el día de pago del impuesto en cuestión (es decir, el 15 de octubre de 2010) y el 27 de agosto de 2012. Además, exige el abono inmediato de esos intereses, sin que puedan fraccionarse.

18. Al considerar que las disposiciones del Decreto-ley n.º 8/2014 se oponen a que puedan estimarse las pretensiones de la demandante, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«Los principios de equivalencia y efectividad de las acciones por vulneración del Derecho de la Unión Europea, reconocidos por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, así como el derecho a la propiedad previsto en el artículo 17 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea ¿pueden ser interpretados en el sentido de que se oponen a disposiciones de Derecho interno que difieren, fraccionando en cinco años, la devolución de los impuestos recaudados con infracción del Derecho de la Unión y los intereses correspondientes, cuando dicha devolución se ordene en virtud de resoluciones que adquieran carácter ejecutivo hasta el 31 de diciembre de 2015?»

19. La petición de decisión prejudicial fue recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de junio de 2014.

Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

20. Han presentado observaciones escritas la demandante en el litigio principal correspondiente al asunto C-200/14, el Gobierno rumano y la Comisión Europea. La demandante en el litigio principal correspondiente al asunto C-200/14 y la Comisión estuvieron representadas en la vista común a ambos asuntos, celebrada el 22 de octubre de 2015.

Análisis

21. La obligación de devolver con intereses un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión es el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión de las que se deriva dicha incompatibilidad.⁷ A falta de las correspondientes disposiciones del Derecho de la Unión en la materia, incumbe al Derecho interno establecer los principios y procedimientos que rigen la devolución. A este respecto, los Estados miembros están sujetos a los principios de equivalencia y efectividad. Procede, ante todo, apreciar a la luz de estos

⁷ — Sentencia Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285), apartados 27 y 28 y la jurisprudencia citada.

principios las disposiciones de Derecho rumano sobre las que versan las cuestiones prejudiciales.⁸ Los órganos jurisdiccionales remitentes plantean, asimismo, la cuestión de la conformidad de tales disposiciones con determinados preceptos de la Carta. Abordaré este tema en la parte final de mis conclusiones. Sin embargo, procede examinar, con carácter preliminar, la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales en el asunto C-200/14, puesta en entredicho por Gobierno rumano.

Admisibilidad de las cuestiones prejudiciales en el asunto C-200/14

22. En primer lugar, ha de analizarse la alegación del Gobierno rumano basada en que el Tribunal de Justicia no es competente para interpretar actos adoptados por el Consejo de Europa, de manera que las cuestiones prejudiciales, al referirse a tal tipo de actos, son inadmisibles.⁹

23. Cabe adherirse a esa tesis. Es cierto, en principio, que el Tribunal de Justicia no puede pronunciarse sobre los actos del Consejo de Europa, ni es competente para interpretarlos. Por consiguiente, el Tribunal de Justicia no tiene competencia, en el presente caso, para responder a las cuestiones prejudiciales, en la medida en que éstas versen sobre actos del Consejo de Europa.

24. En segundo lugar, procede examinar la alegación del Gobierno rumano basada en la inadmisibilidad de las cuestiones prejudiciales en su conjunto por el hecho de estar referidas a la ejecución de una eventual resolución sobre la obligación de devolver el impuesto controvertido, siendo así que los procedimientos principales únicamente tienen por objeto que se declare la existencia de dicha obligación a cargo de las autoridades rumanas. Por tanto, el Gobierno rumano considera que, en la fase actual del procedimiento, dichas cuestiones son puramente hipotéticas.

25. Conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las cuestiones relativas a la interpretación del Derecho de la Unión planteadas por el juez nacional en el marco fáctico y normativo definido bajo su responsabilidad disfrutan de una presunción de pertinencia. La negativa del Tribunal de Justicia a pronunciarse sobre una cuestión planteada por un órgano jurisdiccional nacional sólo es posible cuando resulta patente que la interpretación solicitada del Derecho de la Unión no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder eficazmente a las cuestiones planteadas.¹⁰

26. En el presente caso, la incompatibilidad del impuesto controvertido con el Derecho de la Unión y, consiguientemente, la obligación de devolverlo está, en principio, acreditada, al resultar de la respuesta del Tribunal de Justicia a la primera petición de decisión prejudicial formulada por el órgano jurisdiccional remitente en el litigio principal.¹¹ Por consiguiente, las cuestiones planteadas por dicho órgano en el presente procedimiento no tienen, en modo alguno, carácter hipotético, ni carecen de relación con el litigio de que conoce el órgano jurisdiccional remitente en el procedimiento principal. El modo en el que el órgano jurisdiccional remitente podrá después utilizar, en su resolución, la respuesta del Tribunal de Justicia constituye una cuestión de interpretación del Derecho procesal

8 — A diferencia del órgano jurisdiccional remitente en el asunto C-288/14, el órgano jurisdiccional remitente en el asunto C-200/14 no se refiere de forma directa en sus cuestiones a los citados principios a efectos de la interpretación solicitada. No obstante, sí menciona el principio de devolución de los impuestos percibidos con infracción del Derecho de la Unión, que es inseparable de los principios de igualdad y efectividad (véase, en particular, la sentencia Târşia, C-69/14, EU:C:2015:662, apartados 26 y 27). Por tanto, las consideraciones sobre ambos principios también se referirán al asunto C-200/14.

9 — Se trata de la Recomendación 16/2003 del Comité de Ministros del Consejo de Europa, de la Resolución n.º 1787/2011 de la Asamblea Parlamentaria del Consejo de Europa y de la Recomendación n.º (80) 2 del Comité de Ministros (véanse las cuestiones prejudiciales en el asunto C-200/14).

10 — Sentencia Melki y Abdeli (C-188/10 y C-189/10, EU:C:2010:363), apartado 27 y la jurisprudencia citada.

11 — Auto Câmpean y Ciocoiu (C-97/13 y C-214/13, EU:C:2014:229).

nacional, que no es competencia del Tribunal de Justicia. Incumbe, en exclusiva, al órgano jurisdiccional remitente efectuar tal apreciación. Dado que ese órgano ha considerado necesario, para poder emitir su fallo, obtener una respuesta a dichas cuestiones, el Tribunal de Justicia no puede poner en duda tal punto de vista.

27. Habida cuenta de lo anterior, considero que no procede negar la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales planteadas en el asunto C-200/14.

Consideraciones preliminares sobre el principio de cooperación leal

28. Determinadas normas del Derecho rumano de cuya compatibilidad con el Derecho de la Unión duda el órgano jurisdiccional remitente, en particular el Decreto-ley n.º 8/2014 y la Orden Ministerial n.º 365/741/2014, fueron adoptadas después de dictarse las sentencias del Tribunal de Justicia que declararon contrarios al Derecho de la Unión los impuestos de matriculación de vehículos vigentes en Rumanía.¹² Tales normas tienen precisamente como finalidad establecer las reglas y los procedimientos de devolución de esos impuestos. Cabe, pues, preguntarse si el establecimiento de normas sobre la devolución de un impuesto después de que éste haya sido declarado contrario al Derecho de la Unión no viola el principio de cooperación leal entre la Unión y los Estados miembros, recogido en el artículo 4 TUE, apartado 3.

29. No creo, sin embargo, que el hecho de establecer esas normas especiales sea contrario, en sí mismo, al principio de cooperación leal. Cuando un Estado miembro se ve obligado a devolver de forma masiva, a un número considerable de contribuyentes, impuestos que ha percibido, la adopción de normas especiales para regular dicha devolución puede resultar no sólo indispensable para el Estado, sino también ventajosa para los contribuyentes interesados. No obstante, tales normas especiales no pueden ser menos favorables que las normas generales, ni hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil la obtención de la devolución de ese impuesto. Dicho de otro modo, deben respetar los principios de equivalencia y efectividad.

30. En efecto, el Tribunal de Justicia declaró, en relación con el anterior artículo 10 CE (actualmente artículo 4 TUE, apartado 3), que, en tal situación, un Estado miembro no puede adoptar normas que limiten la posibilidad de obtener la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión.¹³ Sin embargo, extrajo dicha conclusión de los principios de equivalencia y efectividad.¹⁴ Por tanto, procede considerar que el principio de cooperación leal no se opone a que los Estados miembros adopten normas especiales para la devolución de impuestos declarados contrarios al Derecho de la Unión, siempre que éstas respeten los principios de equivalencia y efectividad.

Principio de equivalencia

31. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el principio de equivalencia entraña que la regulación procesal de las acciones destinadas a garantizar la tutela de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes no debe ser menos favorable que la referente a recursos semejantes de Derecho interno.¹⁵ Este principio reviste una importancia particular en lo que respecta a las normas especialmente establecidas en el Derecho nacional de un Estado miembro para devolver un impuesto declarado contrario al Derecho de la Unión, como el Decreto-ley n.º 8/2014 y la Orden Ministerial n.º 365/741/2014.

12 — Se trata, sobre todo, de las sentencias Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219) y Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466).

13 — Sentencia Weber's Wine World y otros (C-147/01, EU:C:2003:533), apartado 86.

14 — Véase la sentencia Deville (240/87, EU:C:1988:349), apartados 12 y 13.

15 — Véanse, en particular, las sentencias Rewe-Zentralfinanz y Rewe-Zentral (33/76, EU:C:1976:188), apartado 5; Littlewoods Retail y otros (C-591/10, EU:C:2012:478), apartado 27, y Târșia (C-69/14, EU:C:2015:662), apartado 27.

32. Los órganos jurisdiccionales remitentes no facilitan datos que permitan apreciar la compatibilidad de las disposiciones de Derecho rumano objeto de los presentes asuntos con el principio de equivalencia. No obstante, el Gobierno rumano sostiene que dicho principio no se ha vulnerado, pues, en otras situaciones, por ejemplo, en el marco de relaciones laborales, también se aplican normas similares que prevén el pago fraccionado de importes debidos por la Tesorería del Estado.

33. A este respecto procede subrayar, no obstante, que la apreciación de las disposiciones nacionales desde el punto de vista de su conformidad con el principio de equivalencia exige compararlas con las normas que protegen derechos de naturaleza análoga previstos por la normativa nacional. El Tribunal de Justicia así lo ha manifestado claramente en su jurisprudencia, al declarar que el respeto de ese principio exige que la norma nacional de que se trate se aplique indistintamente a los recursos basados en la vulneración del Derecho de la Unión y a los que se fundamentan en el incumplimiento del Derecho interno y *que tengan un objeto y una causa semejantes*.¹⁶

34. Por tanto, la apreciación de la conformidad con dicho principio de las disposiciones relativas a la devolución de un impuesto declarado contrario al Derecho de la Unión exige que éstas se comparen con las normas a las que el Derecho nacional somete la devolución de un impuesto cuya percepción se ha considerado —por ejemplo, en el marco de un control de constitucionalidad— contraria al Derecho nacional. En consecuencia, las normas nacionales referentes a la devolución o al pago, por parte de la Tesorería del Estado, de deudas de naturaleza distinta a la de la devolución de un impuesto percibido indebidamente, tales como los salarios impagados, carecen de pertinencia y no prejuzgan en modo alguno la conformidad o disconformidad con el principio de equivalencia de las normas sobre devolución de un impuesto declarado contrario al Derecho de la Unión.

35. Para realizar tal apreciación, los órganos jurisdiccionales remitentes deberán identificar las normas que, conforme al Derecho interno, se aplican a la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho nacional y, posteriormente, compararlas con las normas aplicables a la devolución del impuesto controvertido en el litigio principal, considerado contrario al Derecho de la Unión.¹⁷ En caso de que los órganos jurisdiccionales estimen que esas normas son menos favorables, deberán negarse a aplicarlas, de forma que los contribuyentes interesados puedan obtener la devolución según normas que no sean menos favorables que las que se aplicarían a una solicitud de restitución de un impuesto percibido con infracción del Derecho nacional.

36. Por consiguiente, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas en los presentes asuntos en el sentido de que el principio de equivalencia entre la protección de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión y la de los derechos reconocidos por la legislación nacional se opone a la aplicación en el Derecho nacional de los Estados miembros de normas sobre la devolución de un impuesto declarado contrario al Derecho de la Unión menos favorables que las normas sobre la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho nacional. Incumbe a los órganos jurisdiccionales nacionales efectuar tal apreciación.

Principio de efectividad

37. Con independencia de que respeten el requisito de equivalencia, las disposiciones nacionales destinadas a proteger derechos conferidos por el Derecho de la Unión también deben cumplir el criterio de efectividad. La independencia de ambos principios es de particular importancia, ya que supone que las exigencias que se derivan de cada uno de ellos deben cumplirse cumulativamente.

16 — Sentencia Littlewoods Retail y otros (C-591/10, EU:C:2012:478), apartado 31. El subrayado es mío.

17 — *Ibidem*.

Dicho de otro modo, las exigencias de las disposiciones nacionales no se cumplen si los derechos conferidos por el Derecho de la Unión no están protegidos de forma efectiva, aun cuando derechos análogos conferidos por la normativa interna estén protegidos del mismo modo o de un modo equivalente.

38. Según está formulado en la jurisprudencia, el principio de efectividad exige que las disposiciones nacionales no estén estructuradas de una forma que hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión.¹⁸ En lo que respecta a la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión, ello no sólo supone que el contribuyente tenga derecho a obtener la totalidad del importe del impuesto, más los intereses, sino también que las disposiciones que regulan la devolución no puedan hacer excesivamente difícil, es decir, más difícil de lo estrictamente necesario, el ejercicio de ese derecho.

39. La apreciación de las disposiciones especiales que regulan la devolución del impuesto de matriculación de vehículos, contempladas en las cuestiones prejudiciales, ha de realizarse a la luz de los principios antes mencionados.

Fraccionamiento de la devolución del impuesto en cinco años

40. La recaudación de un impuesto con infracción del Derecho de la Unión genera una situación de ilegalidad. La devolución del impuesto tiene fundamentalmente como finalidad reparar esa ilegalidad, que se prolonga mientras el impuesto no haya sido devuelto al contribuyente. Por ello, el impuesto debe devolverse sin demora, es decir, inmediatamente después de que hayan finalizado los procedimientos necesarios para constatar la obligación de devolución y cumplirla.

41. Todo retraso injustificado prolonga la situación de ilegalidad derivada de la percepción de un impuesto no conforme a Derecho y, por consiguiente, obstaculiza la consecución del objetivo perseguido por la obligación de devolución de tal impuesto. Ello sucede, en particular, cuando el Estado miembro establece la devolución fraccionada del impuesto y, por consiguiente, prolonga consciente y voluntariamente la situación de ilegalidad. Por tanto, tal acción es contraria al principio de efectividad.

42. El segundo objetivo de la obligación de devolución —con intereses— de un impuesto incompatible con el Derecho de la Unión es reparar el perjuicio irrogado por la pérdida de la posibilidad de disponer de los recursos económicos derivada de la recaudación indebida del impuesto.¹⁹ El aplazamiento o el fraccionamiento de los intereses adeudados por tal concepto tiene como consecuencia que, en ese período, el perjuicio sigue sin estar reparado. Por consiguiente, tal situación es contraria al principio de efectividad. Procede señalar, a este respecto, que el perjuicio nace en el momento en que se recauda el impuesto. En consecuencia, su reparación exige el pago de intereses por todo el período comprendido entre el día de la percepción del impuesto indebido y el de su devolución efectiva al contribuyente.

43. Uno de los modos de devolución del impuesto indebidamente recaudado es la compensación del mismo con otras obligaciones del contribuyente frente a la Tesorería del Estado. En tal caso, los principios enunciados anteriormente (puntos 41 y 42) siguen siendo plenamente aplicables. Por lo tanto, resulta contrario al principio de efectividad limitar la posibilidad de dicha compensación a un

18 — Véanse, en particular, las sentencias Bianco y Girard (331/85, 376/85 y 378/85, EU:C:1988:97), apartado 12; Metallgesellschaft y otros (C-397/98 y C-410/98, EU:C:2001:134), apartado 85, y Târșia (C-69/14, EU:C:2015:662), apartado 27.

19 — Véanse, en particular, las sentencias Metallgesellschaft y otros (C-397/98 y C-410/98, EU:C:2001:134), apartado 87; Littlewoods Retail y otros (C-591/10, EU:C:2012:478), apartados 25 y 29, e Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250), apartados 21 y 26.

20 % anual del importe total de la devolución. Tal compensación debe poder llevarse a cabo de inmediato por el importe íntegro del impuesto indebidamente recaudado, más los intereses y, en caso de que el importe de la devolución exceda del de las deudas del contribuyente, el saldo restante debe devolverse de inmediato en efectivo.

Devolución a instancias del contribuyente y obligación de adjuntar determinada documentación

44. No considero que una disposición que establece que la devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión se efectúe a instancias del contribuyente interesado infrinja el principio de efectividad. En mi opinión, es lícito exigir al contribuyente determinadas actuaciones para ejercitar sus derechos. Tal exigencia no complica excesivamente ni imposibilita el ejercicio de esos derechos. Desde mi punto de vista, el principio de efectividad no puede interpretarse en el sentido de que obliga a los Estados miembros a devolver de oficio los impuestos percibidos con infracción del Derecho de la Unión.

45. Tampoco creo que pueda considerarse excesiva la obligación de aportar documentos que acrediten la identidad del solicitante y su derecho a la devolución del impuesto.

46. En cambio, en caso de que la disposición del anexo I de la Orden Ministerial n.º 365/741/2014 deba interpretarse en el sentido de que la devolución está supeditada a que el contribuyente obtenga previamente una resolución judicial que declare la existencia de esa obligación de devolución, tal requisito me parece indudablemente contrario al principio de efectividad. En efecto, el Tribunal de Justicia ha interpretado en sus sentencias el Derecho de la Unión —en este caso el artículo 110 TFUE—, de las que resulta que el impuesto rumano recaudado en el momento de la matriculación de los vehículos es incompatible con el mismo. Tales sentencias son obligatorias no sólo para los órganos jurisdiccionales que han planteado las cuestiones prejudiciales al respecto, sino también para todos los demás órganos jurisdiccionales rumanos y, tal como señala acertadamente la Comisión en sus observaciones, para las autoridades administrativas. Por tanto, la necesidad de iniciar un procedimiento judicial cuyo resultado se conoce de antemano y, posteriormente, un procedimiento administrativo separado tiene como efecto dificultar excesivamente el ejercicio del derecho a la devolución del impuesto.

Limitación del importe de los recursos económicos destinados a la devolución del impuesto

47. Limitar el importe de los recursos económicos que pueden destinarse a la devolución del impuesto a las cantidades asignadas al efecto en el presupuesto del organismo público competente puede hacer imposible, en la práctica, la devolución del impuesto, en caso de que tales cantidades resulten insuficientes. Por lo tanto, tal limitación me parece manifiestamente contraria al principio de efectividad, en la medida en que supedita la devolución del impuesto a una circunstancia que depende exclusivamente de la entidad obligada a realizar esa devolución, es decir, del Estado. En consecuencia, permite evitar, en la práctica, la devolución so pretexto de falta de recursos presupuestarios asignados al efecto. La obligación de devolver un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión es una obligación de resultado que el Estado miembro no puede eludir.

Limitaciones en lo que respecta a la ejecución forzosa

48. Aun cuando el cumplimiento de la obligación de devolver un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión pueda llevarse a cabo a instancias del interesado, tal solicitud de devolución debe ser voluntaria, es decir, no puede obligarse al interesado a iniciar un procedimiento de ejecución forzosa. No obstante, en caso de que el Estado miembro no cumpla total o parcialmente tal obligación, el contribuyente debe tener derecho a instar un procedimiento de ejecución forzosa. En tal caso, por los motivos expuestos en el anterior punto 47, la normativa nacional no puede limitar los activos que

pueden ser objeto de la ejecución forzosa a los importes expresamente asignados a la devolución del impuesto. En tal hipótesis, la tesorería del Estado es el deudor y la ejecución forzosa debe efectuarse respetando los principios generales que rigen la ejecución de las obligaciones pecuniarias de ésta vigentes en la normativa del Estado miembro de que se trate.

49. En cambio, en lo referente al momento a partir del cual puede instarse la ejecución forzosa de la devolución del impuesto percibido ilegalmente, considero que el principio de efectividad no se opone a que el Estado miembro que ha establecido un procedimiento especial de devolución de los impuestos percibidos con infracción del Derecho de la Unión impida el inicio de la ejecución forzosa de tal devolución hasta la conclusión de dicho procedimiento. No obstante, es imprescindible que el citado procedimiento sea conforme a los principios de equivalencia y efectividad. En caso de que el procedimiento vulnere esos principios, por ejemplo, porque la devolución efectiva e íntegra del impuesto más los intereses se defiera injustificadamente, el contribuyente debe tener la posibilidad de instar la ejecución forzosa, cuando no obtenga la devolución en un plazo razonable.

Plazo de tramitación de la solicitud de devolución

50. Según las disposiciones nacionales objeto de las cuestiones prejudiciales, las solicitudes de devolución de los impuestos controvertidos se resolverán en un plazo de cuarenta y cinco días. No considero que sea un plazo excesivo y está dentro de los límites usuales que los Estados miembros aplican para tramitar asuntos administrativos, por lo que no me parece contrario al principio de efectividad.

51. No obstante, según la información facilitada por los órganos jurisdiccionales remitentes, se trata de un plazo más prolongado que el que normalmente se aplica a ese tipo de asuntos según el Derecho rumano, que es de treinta días. Esta diferencia puede resultar problemática desde la perspectiva del principio de equivalencia. Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales apreciar tal extremo.

Respuesta a las cuestiones prejudiciales relativas al principio de efectividad

52. A modo de resumen de las consideraciones anteriores, propongo que se responda a las cuestiones prejudiciales de la manera siguiente:

- 1) El principio de efectividad de la protección de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes debe interpretarse en el sentido de que se opone a disposiciones de Derecho nacional que:
 - fraccionan en cuotas anuales, a lo largo de cinco años, la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión y el pago de los correspondientes intereses y limitan al importe de dichas cuotas la posibilidad de que el contribuyente compense otras obligaciones fiscales con los importes que se le deben por dicho concepto;
 - exigen al contribuyente la obtención de una resolución judicial en la que se declare su derecho a la devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión, pese a que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia no deja lugar a dudas sobre la ilegalidad de tal impuesto;
 - limitan el importe de los recursos económicos dedicados a la devolución del impuesto a los importes asignados al efecto en el presupuesto del organismo público competente;

- limitan la posibilidad de que el contribuyente inicie un procedimiento de ejecución forzosa cuando el Estado difiera de forma injustificada la devolución del impuesto, o sólo le permiten instar la ejecución forzosa por los importes que el presupuesto asigna a la devolución del impuesto.
- 2) El principio de efectividad de la protección de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes debe interpretarse en el sentido de que no se opone a disposiciones de Derecho nacional que prevén:
- que el contribuyente interesado solicite la devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión y acompañe su solicitud de documentos que acrediten su identidad y su derecho a obtener la devolución del impuesto;
 - que el contribuyente no puede instar la ejecución forzosa en tanto no haya concluido el procedimiento de devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión, siempre que ese procedimiento sea conforme con las exigencias de equivalencia y efectividad.

Interpretación de las disposiciones de la Carta

53. Con arreglo al artículo 51, apartado 1, de la Carta, las disposiciones de ésta están dirigidas a Estados miembros únicamente cuando apliquen el Derecho de la Unión. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre la interpretación de este precepto, los derechos fundamentales garantizados en el ordenamiento jurídico de la Unión y, por consiguiente, en primer lugar los mencionados en la Carta, deben ser aplicados en todas las situaciones reguladas por el Derecho de la Unión. En consecuencia, los derechos fundamentales garantizados por la Carta deben ser respetados cuando una normativa nacional esté incluida en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión.²⁰

54. Las disposiciones rumanas analizadas en los presentes asuntos establecen las normas para la devolución de un impuesto declarado incompatible con el Derecho de la Unión, por lo que tienen como finalidad proteger los derechos conferidos por él. En consecuencia, están indudablemente comprendidas en su ámbito de aplicación y, por ende, en el ámbito de aplicación de la Carta.

55. No obstante, considero que la interpretación anteriormente expuesta de los principios de equivalencia y efectividad ofrece a los órganos jurisdiccionales remitentes una base suficiente para declarar no conformes con el Derecho de la Unión determinadas disposiciones del Derecho rumano relativas a la devolución del impuesto percibido con ocasión de la matriculación de vehículos. Además, las disposiciones de la Carta inciden en la interpretación del principio de efectividad en el marco de la aplicación, por las autoridades nacionales, de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión. En cambio, no resulta necesario efectuar un análisis autónomo de las disposiciones del Derecho rumano a la luz de la Carta.

56. Sin embargo, en caso de que el Tribunal de Justicia estime, en contra de lo que propongo, que las disposiciones rumanas no son contrarias a tales principios, procederá un análisis de las mismas a la luz de las disposiciones de la Carta mencionadas en las cuestiones prejudiciales. Dicho análisis deberá tener en cuenta motivos que puedan conducir, en su caso, a declarar la no conformidad de las disposiciones rumanas con el Derecho de la Unión y, en particular, con el principio de efectividad (la apreciación de la conformidad con el principio de equivalencia debe ser efectuada por los órganos jurisdiccionales nacionales). Ahora bien, dado que no consigo identificar tales motivos, no estoy en condiciones de efectuar ese análisis.

20 — Sentencia Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), apartados 19 y 21.

Conclusión

57. A la luz de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo al Tribunalul Sibiu y al Tribunalul Timiș:

- «1) El principio de equivalencia entre la protección de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión y la de los derechos reconocidos por la legislación nacional se opone a la aplicación en el Derecho nacional de los Estados miembros de normas sobre la devolución de un impuesto declarado contrario al Derecho de la Unión menos favorables que las normas sobre la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho nacional. Incumbe a los órganos jurisdiccionales nacionales efectuar tal apreciación.
- 2) El principio de efectividad de la protección de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes debe interpretarse en el sentido de que se opone a disposiciones de Derecho nacional que:
 - fraccionan en cuotas anuales, a lo largo de cinco años, la devolución de un impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión y el pago de los correspondientes intereses y limitan al importe de dichas cuotas la posibilidad de que el contribuyente compense otras obligaciones fiscales con los importes que se le deben por dicho concepto;
 - exigen al contribuyente la obtención de una resolución judicial en la que se declare su derecho a la devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión, pese a que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia no deja lugar a dudas sobre la ilegalidad de tal impuesto;
 - limitan el importe de los recursos económicos dedicados a la devolución del impuesto a los importes asignados al efecto en el presupuesto del organismo público competente;
 - limitan la posibilidad de que el contribuyente inicie un procedimiento de ejecución forzosa cuando el Estado difiera de forma injustificada la devolución del impuesto, o sólo le permiten instar la ejecución forzosa por los importes que el presupuesto asigna a la devolución del impuesto.
- 3) El principio de efectividad de la protección de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes debe interpretarse en el sentido de que no se opone a disposiciones de Derecho nacional que prevén:
 - que el contribuyente interesado solicite la devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión y acompañe su solicitud de documentos que acrediten su identidad y su derecho a obtener la devolución del impuesto;
 - que el contribuyente no puede instar la ejecución forzosa en tanto no haya concluido el procedimiento de devolución del impuesto percibido con infracción del Derecho de la Unión, siempre que ese procedimiento sea conforme con las exigencias de equivalencia y efectividad.»