



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 6 de octubre de 2015*

«Procedimiento prejudicial — Reglamento (CE, Euratom) n° 2988/95 — Protección de los intereses financieros de la Unión Europea — Artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero — Recuperación de una restitución a la exportación — Plazo de prescripción — Inicio del cómputo (dies a quo) — Acción u omisión del agente económico — Realización del perjuicio — Infracción continua — Infracción puntual»

En el asunto C-59/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht Hamburg (tribunal competente en materia tributaria, Alemania), mediante resolución de 13 de diciembre de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de febrero de 2014, en el procedimiento entre

Firma Ernst Kollmer Fleischimport und -export

y

Hauptzollamt Hamburg-Jonas,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. L. Bay Larsen, Presidente de Sala, y la Sra. K. Jürimäe (Ponente) y los Sres. J. Malenovský y M. Safjan y la Sra. A. Prechal, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Cruz Villalón;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Firma Ernst Kollmer Fleischimport und -export, por el Sr. D. Ehle, Rechtsanwalt;
- en nombre del Gobierno griego, por el Sr. I. Chalkias y la Sra. E. Leftheriotou, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. J. Baquero Cruz y P. Rossi y la Sra. B. Eggers, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 11 de junio de 2015;

* Lengua de procedimiento: alemán.

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento (CE, Euratom) n° 2988/95 del Consejo, de 18 de diciembre de 1995, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas (DO L 312, p. 1).
- 2 Dicha petición se ha planteado en el marco de un litigio entre Firma Ernst Kollmer Fleischimport und -export y la Hauptzollamt Hamburg-Jonas (Oficina principal de aduanas de Hamburgo-Jonas; en lo sucesivo, «Hauptzollamt») en relación con la devolución de restituciones a la exportación.

Marco jurídico

Reglamento n° 2988/95

- 3 El artículo 1 del Reglamento n° 2988/95 dispone:

«1. Con el fin de asegurar la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, se adopta una normativa general relativa a controles homogéneos y a medidas y sanciones administrativas aplicables a las irregularidades respecto del Derecho comunitario.

2. Constituirá irregularidad toda infracción de una disposición del Derecho comunitario correspondiente a una acción u omisión de un agente económico que tenga o tendría por efecto perjudicar al presupuesto general de las Comunidades o a los presupuestos administrados por éstas, bien sea mediante la disminución o la supresión de ingresos procedentes de recursos propios percibidos directamente por cuenta de las Comunidades, bien mediante un gasto indebido.»
- 4 El artículo 3, apartado 1, de dicho Reglamento establece:

«El plazo de prescripción de las diligencias será de cuatro años a partir de la realización de la irregularidad prevista en el apartado 1 del artículo 1. No obstante, las normativas sectoriales podrán establecer un plazo inferior que no podrá ser menor de tres años.

Para las irregularidades continuas o reiteradas, el plazo de prescripción se contará a partir del día en que se haya puesto fin a la irregularidad. [...]

[...]»
- 5 El artículo 4 de dicho Reglamento se refiere a las medidas administrativas que persiguen la repetición de las ventajas obtenidas indebidamente. El artículo 5 del mismo Reglamento establece las sanciones administrativas a las que podrán dar lugar las irregularidades intencionadas o provocadas por negligencia.

Reglamento (CEE) n° 565/80

- 6 En virtud del artículo 5, apartado 1, del Reglamento (CEE) n° 565/80 del Consejo, de 4 de marzo de 1980, relativo al pago por anticipado de las restituciones a la exportación para los productos agrícolas (DO L 62, p. 5; EE 03/17, p. 182), antes de ser derogado por el Reglamento (CE) n° 1713/2006 de la Comisión, de 20 de noviembre de 2006, que suprime la prefinanciación de las restituciones a la

exportación en el caso de determinados productos agrícolas (DO L 321, p. 11), «si lo solicitare el interesado, se pagará un importe igual a la restitución a la exportación cuando los productos o mercancías se sometan al régimen aduanero de almacén de depósito o de zona franca para su exportación en un plazo determinado».

7 El artículo 6 de este Reglamento establecía:

«Para acogerse a los regímenes previstos en el presente Reglamento se requerirá la prestación de una fianza que garantice el reembolso de un importe igual al que haya sido pagado, incrementado en un importe suplementario.

Sin perjuicio de los casos de fuerza mayor, dicha fianza se perderá en todo o en parte:

- en los casos en que no se haya efectuado el reembolso cuando la exportación no haya tenido lugar en el plazo contemplado en los apartados 1 del artículo 4 y 1 del artículo 5
- o
- si se comprobare que no existe ningún derecho a la restitución, o que existía un derecho a la restitución por un importe inferior.»

Reglamento (CEE) n° 3665/87

8 El artículo 17, apartado 1, del Reglamento (CEE) n° 3665/87 de la Comisión, de 27 de noviembre de 1987, por el que se establecen las modalidades comunes de aplicación del régimen de restituciones a la exportación para los productos agrícolas (DO L 351, p. 1), antes de ser derogado por el Reglamento (CE) n° 800/1999 de la Comisión, de 15 de abril de 1999, por el que se establecen disposiciones comunes de aplicación del régimen de restituciones por exportación de productos agrícolas (DO L 102, p. 1), tenía el siguiente tenor:

«El producto deberá haber sido importado en su estado natural en el tercer país o en uno de los terceros países para los que esté prevista la restitución en los doce meses siguientes a la fecha de aceptación de la declaración de exportación [...]»

9 El artículo 18, apartado 1, de dicho Reglamento disponía:

«La prueba del cumplimiento de las formalidades aduaneras de despacho a consumo se aportará:

- a) mediante la presentación del documento aduanero o de su copia o fotocopia, que deberán estar certificadas conformes, bien por el organismo que haya visado el documento original, bien por los servicios oficiales del tercer país interesado, bien por los servicios oficiales de uno de los Estados miembros,
- o
- b) mediante la presentación del certificado de despacho de aduana extendido en un formulario que se ajuste al modelo que figura en el Anexo II; dicho formulario deberá rellenarse en una o más lenguas oficiales de la Comunidad y una lengua de uso en el tercer país de que se trate,

[...]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 10 Mediante resoluciones adoptadas durante los años 1992 y 1993, el Hauptzollamt concedió a la demandante en el litigio principal, en concepto de pago anticipado, restituciones a la exportación contra la prestación de una garantía, de conformidad con los artículos 5, apartado 1, y 6 del Reglamento n° 565/80. Estos anticipos se referían a varios lotes de carne de vacuno depositados para su exportación.
- 11 Mediante escrito de 10 de agosto de 1993, la demandante en el litigio principal transmitió al Hauptzollamt la declaración de aduanas n° 79/239, expedida por las autoridades aduaneras jordanas el 9 de marzo de 1993. Esta declaración certificaba el despacho a consumo, en Jordania, de un lote de carne de vacuno exportado por la demandante en el litigio principal. El 30 de abril de 1996 y el 4 de marzo de 1998, el Hauptzollamt liberó las garantías que aquélla había prestado.
- 12 Del 28 de febrero al 14 de marzo de 1998, la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) realizó una misión de inspección durante la cual se descubrió que la declaración de aduanas expedida por las autoridades jordanas había sido anulada antes de que se percibieran los derechos a la importación y que el lote de carne de vacuno en cuestión había sido, en realidad, reexportado a Irak.
- 13 Mediante resolución de 23 de septiembre de 1999, el Hauptzollamt ordenó la recuperación de un importe que ascendía a 103 289,89 euros. A raíz de una reclamación formulada por la demandante en el litigio principal contra la resolución de recuperación, este importe fue reducido, mediante resolución de 26 de septiembre de 2011, a 59 545,70 euros. Mediante resolución de 23 de enero de 2012 se desestimó la reclamación en todo lo demás.
- 14 El 5 de febrero de 2012, la demandante en el litigio principal interpuso ante el Finanzgericht Hamburg un recurso mediante el que solicita la anulación de las tres resoluciones antes citadas. Alega que el derecho de repetición está prescrito. Considera que, en virtud del artículo 3, apartado 1, del Reglamento n° 2988/95, el plazo de prescripción se cuenta, no a partir de la liberación de la garantía, sino de la realización de la irregularidad. En efecto, sostiene que el artículo 1, apartado 2, de dicho Reglamento vincula el concepto de «irregularidad» a una acción u omisión de un agente económico. En consecuencia, estima que procede basarse en la fecha de presentación de la declaración de aduanas expedida por las autoridades jordanas, esto es, el 10 de agosto de 1993, para determinar si está prescrita la acción de devolución de lo indebidamente percibido.
- 15 El tribunal remitente se inclina a considerar que el plazo de prescripción se cuenta, con independencia del momento de la realización del perjuicio, a partir de la acción u omisión del agente económico constitutiva de una infracción de una disposición del Derecho de la Unión. Sostiene que tal interpretación resulta del tenor literal de los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, del Reglamento n° 2988/95. En efecto, por una parte, el tenor literal del artículo 1, apartado 2, de ese Reglamento indica que el legislador de la Unión, que optó por el uso del condicional en la redacción de esta disposición, no vincula el concepto de «irregularidad» a la realización de un perjuicio, puesto que el comportamiento de un agente económico puede constituir también una irregularidad cuando «tendría» por efecto perjudicar al presupuesto de la Unión. Por otra parte, sostiene que del tenor literal del artículo 3, apartado 1, párrafo primero, de dicho Reglamento, que hace referencia a la «realización de la irregularidad», resulta que el legislador de la Unión pretendió vincular el inicio del plazo de prescripción no a la «aparición», sino a la «realización» de la irregularidad, es decir, a un comportamiento del agente económico que debe consistir en la infracción de una disposición del Derecho de la Unión.
- 16 No obstante, el tribunal remitente opina que, en los supuestos en los que no se ha descubierto la infracción de disposiciones del Derecho de la Unión hasta la realización del perjuicio, la cuestión de la determinación del inicio del plazo de prescripción puede ser objeto de una apreciación distinta. En

efecto, estima que puede considerarse que el concepto de «irregularidad» al que se refiere el artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95 exige que concurren dos requisitos, a saber, por una parte, un comportamiento del agente económico y, por otra, un perjuicio derivado del mismo.

- 17 En el supuesto en que el plazo de prescripción previsto en el artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95 no empezase a correr hasta la fecha de la realización del perjuicio, el tribunal remitente se pregunta si el «perjuicio», en el sentido del artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95, nace en el momento en que se paga el anticipo correspondiente a la restitución a la exportación o sólo en la fecha de la concesión definitiva de la restitución a la exportación, mediante la liberación de la garantía.
- 18 En estas circunstancias, el Finanzgericht Hamburg decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) La irregularidad necesaria para que comience a contar el plazo de prescripción del artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95 —irregularidad que se define en el artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95—, en un supuesto en el que la infracción de una disposición de Derecho de la Unión se ha descubierto después de producido el perjuicio, ¿exige cumulativamente, además de una acción u omisión del agente económico, que se haya producido un perjuicio para el presupuesto general de la Unión o los presupuestos administrados por ésta, de tal modo que el plazo de prescripción sólo empieza en el momento en que se produce el perjuicio, o comienza ya el plazo de prescripción —con independencia del momento en que se produzca el perjuicio— con la acción u omisión del agente económico que constituye una infracción de una disposición de Derecho de la Unión?

2) En caso de que se responda a la primera cuestión que el plazo de prescripción no empieza hasta que se produce el perjuicio:

En el marco de la solicitud de devolución de una restitución a la exportación concedida con carácter definitivo, ¿existe ya un “perjuicio” en el sentido del artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95 cuando se paga al exportador el importe correspondiente a la restitución a la exportación en el sentido del artículo 5, apartado 1, del Reglamento n° 565/80, sin que se haya liberado todavía la garantía del artículo 6 de ese Reglamento, o el perjuicio no se produce hasta el momento en que se libera la garantía y se concede con carácter definitivo la restitución a la exportación?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

- 19 Mediante su primera cuestión prejudicial, el tribunal remitente desea que se dilucide, en esencia, si, en circunstancias como las controvertidas en el litigio principal en las que no se detectó la infracción de una disposición del Derecho de la Unión hasta después de la realización del perjuicio, deben interpretarse los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95 en el sentido de que el plazo de prescripción comienza a correr en la fecha de realización del perjuicio al presupuesto de la Unión o a los presupuestos administrados por ésta o bien de que dicho plazo comienza a correr, con independencia de esa fecha, cuando tienen lugar la acción u omisión de un agente económico que constituye una infracción del Derecho de la Unión.
- 20 Con carácter preliminar, procede recordar, por una parte, que la norma de prescripción de cuatro años, prevista en el artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95, salvo que una normativa sectorial de la Unión o una normativa nacional establezca un régimen de prescripción

específico, resulta aplicable a las irregularidades que perjudiquen los intereses financieros de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia Pfeifer & Langen, C-564/10, EU:C:2012:190, apartados 39 y 40 y jurisprudencia citada).

- 21 Por otra parte, es necesario señalar que el artículo 3, apartado 1, del Reglamento n° 2988/95 es aplicable en el caso de autos, aun cuando los hechos controvertidos en el litigio principal se remontan a los años 1992 y 1993. En efecto, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el plazo de prescripción previsto en dicha disposición se aplica a las irregularidades cometidas antes de la entrada en vigor de dicho Reglamento (véase, en este sentido, la sentencia Josef Vosding Schlacht-, Kühl- und Zerlegebetrieb y otros, C-278/07 a C-280/07, EU:C:2009:38, apartado 34).
- 22 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para determinar el alcance de disposiciones de Derecho de la Unión, en este caso los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95, hay que tener en cuenta tanto sus términos como su contexto y sus finalidades (sentencia Angerer, C-477/13, EU:C:2015:239, apartado 26 y jurisprudencia citada).
- 23 De conformidad con el tenor del artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95, el plazo de prescripción de las diligencias será de cuatro años a partir de la realización de la irregularidad. El artículo 1, apartado 2, de ese Reglamento define el concepto de «irregularidad» remitiéndose a toda infracción de una disposición del Derecho de la Unión correspondiente a una acción u omisión de un agente económico que tenga o tendría por efecto perjudicar al presupuesto general de la Unión o a los presupuestos administrados por ésta.
- 24 Así pues, la realización de una irregularidad, que inicia el cómputo del plazo de prescripción, implica la concurrencia de dos requisitos, a saber, una acción u omisión de un agente económico que constituya una infracción del Derecho de la Unión, y un perjuicio, o un potencial perjuicio, al presupuesto de la Unión.
- 25 En circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, en las que se detectó la infracción del Derecho de la Unión tras la realización del perjuicio, el plazo de prescripción empieza a correr a partir de la realización de la irregularidad, es decir, a partir del momento en que tienen lugar tanto la acción o la omisión de un agente económico que constituye una infracción del Derecho de la Unión como el perjuicio al presupuesto de la Unión o a los presupuestos administrados por ésta.
- 26 Tal conclusión es conforme con el objetivo del Reglamento n° 2988/95 que, en virtud de su artículo 1, apartado 1, persigue asegurar la protección de los intereses financieros de la Unión. En efecto, el *dies a quo* se sitúa en la fecha del suceso que se produzca en último lugar, a saber, en la fecha de la realización del perjuicio, cuando dicho perjuicio se realice después de la acción u omisión que constituye una infracción del Derecho de la Unión, o en la fecha de dicha acción u omisión, cuando se haya concedido la ventaja controvertida antes de dicha acción u omisión. Por consiguiente, se facilita la persecución del objetivo de asegurar la protección de los intereses financieros de la Unión.
- 27 Además, la alegación del Gobierno griego de que el *dies a quo* se sitúa en el día en que las autoridades competentes descubren la irregularidad no desvirtúa esta conclusión. En efecto, esta alegación es contraria a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, según la cual la fecha en que las autoridades han tenido conocimiento de una irregularidad no afecta al inicio del cómputo del plazo de prescripción (sentencia Pfeifer & Langen, C-52/14, EU:C:2015:381, apartado 67).
- 28 Por lo demás, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la administración tiene una obligación general de diligencia en la verificación de la regularidad de los pagos que realiza con cargo al presupuesto de la Unión (sentencia Ze Fu Fleischhandel GmbH y Vion Trading, C-201/10 y C-202/10, EU:C:2011:282, apartado 44). Admitir que el *dies a quo* es el día del descubrimiento de la irregularidad controvertida sería contrario a esta obligación de diligencia.

29 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento n° 2988/95 deben interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, en las que no se detectó la infracción de una disposición del Derecho de la Unión hasta después de la realización del perjuicio, el plazo de prescripción empieza a correr a partir del momento en que tienen lugar tanto la acción o la omisión de un agente económico que constituye una infracción del Derecho de la Unión como el perjuicio al presupuesto de la Unión o a los presupuestos administrados por ésta.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

30 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el tribunal remitente se pregunta acerca del momento en el que se realiza el «perjuicio», en el sentido del artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95, en unas circunstancias como las controvertidas en el litigio principal.

31 Antes de responder a esta cuestión prejudicial, procede recordar la cronología de los hechos controvertidos en el litigio principal. En un primer momento, durante los años 1992 y 1993, se concedió a la demandante en el litigio principal, en concepto de anticipo, un importe igual a la restitución a la exportación, de conformidad con el artículo 5, apartado 1, del Reglamento n° 565/80. En un segundo momento, el 10 de agosto de 1993, la demandante en el litigio principal presentó una declaración de aduanas expedida por las autoridades jordanas, destinada a probar el cumplimiento de las formalidades aduaneras de despacho a consumo en Jordania, de conformidad con los artículos 17, apartado 3, y 18, apartado 1, del Reglamento n° 3665/87. En un tercer momento, el 30 de abril de 1996 y el 4 de marzo de 1998, se liberaron las garantías prestadas en el momento de la concesión del adelanto, de conformidad con el artículo 6 del Reglamento n° 565/80.

32 En tales circunstancias, procede señalar que el «perjuicio», en el sentido del artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95, se realiza en la fecha en la que se adopta la decisión de conceder definitivamente la ventaja de que se trate, en el caso de autos las restituciones a la exportación. En efecto, a partir de ese momento existe efectivamente un perjuicio al presupuesto de la Unión. Este perjuicio no puede considerarse existente antes de la fecha de la concesión definitiva de esa ventaja si no se quiere correr el riesgo de admitir que el plazo de prescripción para recuperar esa misma ventaja pueda empezar ya a correr en un momento en el que la misma no se haya concedido todavía.

33 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95 debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, se realiza el perjuicio desde el momento en que se haya adoptado la decisión de conceder la restitución a la exportación al exportador de que se trate.

Costas

34 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) Los artículos 1, apartado 2, y 3, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento (CE, Euratom) n° 2988/95 del Consejo, de 18 de diciembre de 1995, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, deben interpretarse en el sentido de que, en**

circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, en las que no se detectó la infracción de una disposición del Derecho de la Unión hasta después de la realización del perjuicio, el plazo de prescripción empieza a correr a partir del momento en que tienen lugar tanto la acción o la omisión de un agente económico que constituye una infracción del Derecho de la Unión como el perjuicio al presupuesto de la Unión o a los presupuestos administrados por ésta.

- 2) El artículo 1, apartado 2, del Reglamento n° 2988/95 debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, se realiza el perjuicio desde el momento en que se haya adoptado la decisión de conceder la restitución a la exportación al exportador de que se trate.**

Firmas