



Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. GIOVANNI PITRUZZELLA
presentadas el 17 de septiembre de 2020¹

Asunto C-420/19

**Maksu- ja Tolliamet
contra
Heavyinstall OÜ**

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Riigikohus (Tribunal Supremo, Estonia)]

«Procedimiento prejudicial — Asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas — Solicitud de medidas cautelares — Resolución judicial del Estado miembro requirente a efectos de la adopción de medidas cautelares — Competencia del órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido para apreciar la concurrencia de los requisitos que justifican la adopción de medidas cautelares sobre la base de su legislación nacional y con arreglo a sus prácticas administrativas»

I. Introducción

1. En el marco de la asistencia mutua entre Estados miembros en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, prevista en la Directiva 2010/24/UE,² ¿está vinculado el órgano jurisdiccional del Estado miembro destinatario de una solicitud de medidas cautelares por la opinión del órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente en cuanto a la necesidad y a la posibilidad de adoptar tales medidas, siempre que se transmita, junto con la solicitud, un documento en el que conste dicha opinión?
2. Esta es, en esencia, la cuestión formulada en la petición de decisión prejudicial planteada al Tribunal de Justicia por el Riigikohus (Tribunal Supremo, Estonia).
3. La presente cuestión prejudicial se ha suscitado en el contexto de un litigio relativo a un recurso interpuesto por el Maksu-ja Tolliamet (Administración Tributaria y Aduanera, Estonia; en lo sucesivo, «Administración Tributaria estonia») contra una resolución del Tallinna Ringkonnakohus (Tribunal de Apelación de Tallin, Estonia), por la que este último denegó su solicitud de medidas cautelares contra la sociedad Heavyinstall OÜ (en lo sucesivo, «Heavyinstall»). Dicha solicitud se formuló a raíz de una solicitud de medidas cautelares dirigida por las autoridades finlandesas a las autoridades estonias de conformidad con las disposiciones en materia de asistencia mutua previstas en la Directiva 2010/24.

¹ Lengua original: italiano.

² Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas (DO 2010, L 84, p. 1).

II. Marco normativo

A. Derecho de la Unión

4. El artículo 14 de la Directiva 2010/24, titulado «Litigios», tiene el siguiente tenor:

«1. Todo litigio en relación con el crédito, el instrumento inicial de ejecución en el Estado miembro requirente o el instrumento uniforme que permita la ejecución en el Estado miembro requerido, y todo litigio referente a la validez de una notificación efectuada por una autoridad competente del Estado miembro requirente recaerá en el ámbito de revisión de las instancias competentes del Estado miembro requirente. Si, durante el procedimiento de cobro, un interesado impugna el crédito, el instrumento inicial de ejecución en el Estado miembro requirente o el instrumento uniforme de ejecución en el Estado miembro requerido, la autoridad requerida informará a ese interesado de la necesidad de entablar dicha acción ante la instancia competente del Estado miembro requirente, con arreglo a la legislación vigente en el mismo.

2. Los litigios referentes a las medidas de ejecución adoptadas en el Estado miembro requerido o a la validez de una notificación efectuada por una autoridad competente de este último se someterán al arbitraje de la instancia competente de ese Estado miembro, con arreglo a sus disposiciones legales y reglamentarias.

[...]»

5. El artículo 16 de la Directiva 2010/24, titulado «Solicitud de medidas cautelares», dispone lo siguiente:

«1. A petición de la autoridad requirente, la autoridad requerida adoptará medidas cautelares siempre que lo permita su legislación nacional y con arreglo a sus prácticas administrativas, para garantizar el cobro cuando un crédito o el instrumento que permita la ejecución en el Estado miembro requirente sea impugnado en el momento en que se realice la solicitud, o cuando el crédito no esté aún sujeto a un instrumento que permita la ejecución en el Estado miembro requirente, siempre que, en una situación similar, sean asimismo posibles medidas cautelares, con arreglo a la legislación nacional y las prácticas administrativas del Estado miembro requirente.

El documento que permita la adopción de medidas cautelares en el Estado miembro requirente y se refiera al crédito para cuyo cobro se solicite asistencia mutua, de existir, se adjuntará a la solicitud de medidas cautelares en el Estado miembro requerido. Este documento no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución en este último Estado miembro.

[...]»

6. Con arreglo al artículo 17 de la Directiva 2010/24, titulado «Disposiciones que regulan la solicitud de medidas cautelares»:

«Para poder llevar a efecto lo dispuesto en el artículo 16, se aplicarán, *mutatis mutandis*, el artículo 10, apartado 2, el artículo 13, apartados 1 y 2, y los artículos 14 y 15.»

7. El artículo 18 de la Directiva 2010/24, titulado «Límite de las obligaciones de la autoridad requerida», está redactado en los siguientes términos:

«1. La autoridad requerida no tendrá la obligación de conceder la asistencia prevista en los artículos 10 a 16 cuando, debido a la situación del deudor, el cobro del crédito pueda crear graves dificultades económicas o sociales en el Estado miembro requerido, y siempre que las disposiciones legales y reglamentarias y las prácticas administrativas vigentes en ese Estado miembro permitan tal excepción en relación con los créditos nacionales.

2. La autoridad requerida no tendrá la obligación de conceder la asistencia prevista en los artículos 5 y 7 a 16 cuando la petición inicial de asistencia efectuada con arreglo a los artículos 5, 7, 8, 10 o 16 se refiera a créditos de más de cinco años, que empezarán a contar a partir de la fecha de su vencimiento en el Estado miembro requirente, hasta la fecha de la solicitud inicial de asistencia.

[...]

3. Los Estados miembros no estarán obligados a conceder ayuda en caso de que el importe total del crédito cubierto por la presente Directiva para el que se solicite la asistencia sea inferior a 1 500 EUR.

4. La autoridad requerida informará a la autoridad requirente de los motivos que se opongan a que sea satisfecha la petición de asistencia.»

B. Derecho estonio

8. El artículo 130 del Maksukorralduse seadus (Código Tributario; en lo sucesivo, «Código Tributario estonio»), titulado «Medidas de ejecución de la Administración Tributaria», establece lo siguiente:

«(1) Si el sujeto pasivo no cumple con su obligación económica dentro del plazo fijado en el acto administrativo de la autoridad tributaria o en una resolución conforme al artículo 128, apartado 4, puntos 2 o 3, la autoridad tributaria procederá al cobro de la deuda por vía ejecutiva. La autoridad tributaria estará facultada para:

- 1) solicitar la anotación de una prohibición de disposición en el registro de la propiedad o en otro registro patrimonial, sin el consentimiento del interesado;
- 2) solicitar la constitución de una hipoteca sobre un bien inmueble, un buque inscrito en el registro de buques o una aeronave inscrita en el registro de aviación civil, conforme a las disposiciones relativas a la hipoteca forzosa contenidas en la Ley de propiedad;
- 3) proceder a la ejecución sobre los derechos financieros conforme a las disposiciones de la presente ley y de los actos jurídicos que regulan el procedimiento de ejecución;
- 4) embargar otros derechos patrimoniales no susceptibles de ejecución a efectos del punto 3 del presente apartado, y solicitar la anotación de una prohibición de disposición sobre dichos derechos en el registro correspondiente;
- 5) ordenar el bloqueo de valores o de cuentas de valores conforme a las disposiciones de la Ley del registro de valores. [...]»

9. De conformidad con el artículo 136¹ del Código Tributario estonio, titulado «Medidas cautelares previas a la determinación del crédito o deuda monetaria»:

«(1) En caso de que, durante el control del correcto pago de impuestos, surjan sospechas fundadas de que, una vez se establezca el crédito o deuda monetaria derivada de una disposición tributaria, la actuación del sujeto pasivo dificultará sensiblemente o hará imposible su ejecución, el director de la autoridad tributaria o el funcionario en quien este delegue podrá presentar una solicitud al tribunal de lo contencioso-administrativo para que autorice una de las medidas de ejecución previstas en el artículo 130, apartado 1, de la presente Ley.

[...]»

III. Hechos, procedimiento principal y cuestiones prejudiciales

10. El 13 de marzo de 2018, la Administración Tributaria finlandesa presentó ante la Administración Tributaria estonia una solicitud de medidas cautelares respecto de Heavyinstall con arreglo al artículo 16 de la Directiva 2010/24 (en lo sucesivo, «solicitud de asistencia») dirigida a garantizar la satisfacción de una previsible deuda tributaria con cargo a dicha sociedad. Se adjuntó a la solicitud una resolución del Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus (Tribunal de Primera Instancia de Keski Pohjanmaa, Finlandia) de 8 de febrero de 2018 que, a raíz de una solicitud en tal sentido presentada por la Administración Tributaria finlandesa, autorizó el embargo de bienes pertenecientes a la citada sociedad en garantía de un crédito de 320 022 euros.

11. Según dicho órgano jurisdiccional, dado que el establecimiento permanente y el centro de intereses de Heavyinstall se encuentran en Finlandia, esta sociedad está obligada a cumplir sus obligaciones tributarias en dicho Estado miembro. No obstante, por un lado, pese a disponer de un establecimiento permanente en Finlandia, Heavyinstall no había abonado impuesto alguno en dicho país; por otro, su socio único había facilitado información falsa en relación tanto con la actividad económica de la sociedad como con su propio domicilio. Por tanto, en opinión del citado órgano jurisdiccional, existe un riesgo de que la sociedad observe el mismo comportamiento respecto a las obligaciones tributarias que resulten del procedimiento tributario en curso y, en particular, de que transfiera, transmita o devuelva a terceros su patrimonio o realice actos de otra naturaleza que puedan perjudicar el cobro del crédito de la Administración Tributaria finlandesa.

12. A raíz de la solicitud de asistencia, el 29 de marzo de 2018 la Administración Tributaria estonia presentó ante el Tallinna Halduskohus (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Tallin, Estonia) una solicitud de medidas cautelares, en particular, la anotación registral en Estonia de la prohibición de efectuar actos dispositivos en relación con los vehículos propiedad de Heavyinstall (dos remolques con un valor aproximado de 7 500 euros cada uno y un camión con un valor aproximado de 9 500 euros), así como el embargo provisional de las cuentas corrientes bancarias de la empresa abiertas en cualesquiera entidades de crédito estonias, por un importe de 297 304 euros (en lo sucesivo, «solicitud de medidas cautelares»).

13. Mediante resolución de 3 de abril de 2018, dicho órgano jurisdiccional denegó la solicitud de medidas cautelares.

14. A raíz de dicha resolución, la Administración Tributaria estonia interpuso recurso ante el Tallinna Ringkonnakohus (Tribunal de Apelación de Tallin, Estonia), el cual lo desestimó al no estar convencido de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias que incumben a Heavyinstall pudiera resultar más difícil o imposible como consecuencia de la conducta observada por dicha sociedad ni, por lo tanto, de que se cumpliera el requisito establecido en el artículo 136¹, apartado 1, del Código Tributario estonio.

15. La Administración Tributaria estonia interpuso recurso de casación contra la resolución del órgano jurisdiccional de apelación ante el Riigikohus (Tribunal Supremo, Estonia; en lo sucesivo, «órgano jurisdiccional remitente»), mediante el que solicitó la anulación de dicha resolución y la adopción de una nueva resolución estimatoria de su solicitud de medidas cautelares en relación con Heavyinstall. En el marco de este recurso, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta sobre la interpretación de la Directiva 2010/24, en particular de su artículo 16, relativo a la solicitud de medidas cautelares.

16. Según el órgano jurisdiccional remitente, para la resolución del litigio principal resulta esencial elucidar si el órgano jurisdiccional de un Estado miembro, al pronunciarse sobre una solicitud de medidas cautelares presentada por la Administración Tributaria de otro Estado miembro en virtud del artículo 16 de la Directiva 2010/24, puede valorar él mismo las pruebas presentadas en apoyo de esta solicitud y determinar conforme a su propia convicción si se cumplen los requisitos para la adopción de medidas cautelares, o si dicho órgano jurisdiccional está obligado a basarse en la valoración efectuada por el órgano jurisdiccional del Estado requirente.

17. Por tanto, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento mediante resolución presentada el 29 de mayo de 2019 y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Debe interpretarse el artículo 16 de la Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, en el sentido de que el órgano jurisdiccional del Estado miembro que ha recibido la solicitud de medidas cautelares, al resolver sobre dicha solicitud con arreglo a su Derecho nacional (posibilidad que le asiste en virtud del artículo 16, apartado 1), se halla vinculado por la opinión del órgano jurisdiccional del Estado de establecimiento del solicitante en cuanto a la necesidad y la posibilidad de adoptar las medidas cautelares, siempre que se le haya presentado un documento en que conste dicha opinión (artículo 16, apartado 1, párrafo segundo, última frase, con arreglo al cual dicho documento no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución en el Estado miembro requerido)?»

IV. Análisis jurídico

18. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta al Tribunal de Justicia si el artículo 16 de la Directiva 2010/24 debe interpretarse en el sentido de que el órgano jurisdiccional del Estado miembro destinatario de una solicitud de medidas cautelares, al resolver sobre dicha solicitud con arreglo a su Derecho nacional, se halla vinculado por la opinión del órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente en cuanto a la necesidad y la posibilidad de adoptar las medidas, siempre que se le haya presentado un documento en que conste dicha opinión.

19. La presente cuestión prejudicial requiere determinar el alcance de las facultades del órgano jurisdiccional del Estado miembro al que se presenta una solicitud de adopción de medidas cautelares en el ámbito del sistema de asistencia mutua entre los Estados miembros creado por la Directiva 2010/24, con respecto, en particular, a dos elementos distintos: la necesidad de la adopción de las medidas cautelares solicitadas y la posibilidad de su adopción.

20. Con carácter preliminar ha de señalarse que del artículo 16, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2010/24 se desprende que una solicitud de asistencia relativa a la adopción de medidas cautelares podrá ir o no acompañada de un documento que permita la adopción de medidas cautelares en el Estado miembro requirente y se refiera al crédito para cuyo cobro se solicita la

asistencia mutua.³ Este documento puede estar constituido por una decisión administrativa o por una resolución judicial adoptada por un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente.⁴

21. De la resolución de remisión se deduce que, en el asunto principal pendiente ante el órgano jurisdiccional remitente, la solicitud de asistencia relativa a la adopción de medidas cautelares remitida por las autoridades finlandesas a las autoridades estonias iba acompañada de una resolución judicial que contenía un análisis de la concurrencia de los requisitos, conforme al Derecho finlandés, para la adopción de medidas cautelares respecto a Heavyinstall. Tanto el Tribunal de Primera Instancia como el Tribunal de Apelación valoraron de nuevo, sobre la base de los criterios propios del Derecho estonio, la concurrencia de tales requisitos.

22. Este es, por tanto, el contexto en el que el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que interprete el artículo 16 de la Directiva 2010/24 para determinar si, en el marco del sistema de asistencia mutua entre Estados miembros creado por la citada Directiva, y, en su caso, en qué medida, esta disposición permite al órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido valorar el documento adjunto que recoge una resolución judicial adoptada por un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente y valorar, sobre la base de su propia convicción, si se dan los requisitos relativos a la necesidad y a la posibilidad de adoptar medidas cautelares en el sentido solicitado por la autoridad requirente.

23. El citado órgano jurisdiccional afirma, en la resolución de remisión, que se decanta por adoptar una interpretación del artículo 16 de la Directiva 2010/24 según la cual la resolución del órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente adjunta a la solicitud de asistencia constituye, respecto al procedimiento de validación de las medidas cautelares ante el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido, únicamente un medio de prueba, que deberá ser valorado por el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido con el fin de determinar si concurren los requisitos para la adopción de medidas cautelares sobre la base del Derecho de este Estado.

24. Las partes que han formulado observaciones ante el Tribunal de Justicia difieren sobre la interpretación que debe darse a la disposición examinada. El Gobierno sueco comparte la opinión del órgano jurisdiccional remitente y sostiene también que la sentencia de un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente que autoriza la adopción de medidas cautelares constituye únicamente un medio de prueba ante el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido. Los Gobiernos estonio y húngaro consideran, en cambio, que el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido está vinculado por la opinión del órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente en relación con la necesidad y la posibilidad de adoptar medidas cautelares, siempre que se haya presentado ante ese órgano jurisdiccional un documento en que conste dicha opinión.

25. La Comisión Europea sostiene que corresponde a la autoridad requirente, salvo en casos excepcionales, comprobar la necesidad de adoptar las medidas cautelares. En cambio, según ella, en cuanto atañe a la posibilidad de conceder tales medidas, el documento adjunto a la petición de asistencia proporciona únicamente un indicio de la posibilidad de adoptarlas en el Estado miembro requirente.

3 En cambio, tal solicitud no podrá ir acompañada del instrumento uniforme previsto en el artículo 12 de la Directiva 2010/24 en la medida en que, sobre la base de una interpretación de esta disposición en relación con el artículo 11 de dicha Directiva, este instrumento está reservado, en principio, a las peticiones de cobro. Por contra, un instrumento uniforme puede constituir el fundamento de una solicitud de medidas cautelares presentadas con arreglo al artículo 14, apartado 4, párrafo segundo, de la Directiva, es decir, cuando se suscite un litigio previsto en el apartado 1 de dicho artículo (punto 41 posterior) tras la presentación de la petición de cobro y con el fin de garantizar este último. Este último supuesto se distingue claramente de los previstos en el artículo 16 (punto 28 posterior).

4 Así se desprende del modelo de declaración relativa a las razones y circunstancias de una petición de medidas cautelares, recogido en el anexo III del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1189/2011 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de determinadas normas de la Directiva 2010/24/UE del Consejo sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas (DO 2011, L 302, p. 16). En efecto, este modelo prevé que una solicitud de medidas cautelares basada en el artículo 16 de la Directiva 2010/24 puede estar fundada en una decisión administrativa que permita la adopción de medidas cautelares en el Estado miembro requirente o bien en la confirmación judicial de que las medidas cautelares están justificadas, y además prevé que la decisión pertinente se adjunte a la declaración (puntos 2.2 y 2.3 de dicho modelo).

26. Así pues, para responder a la cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente, procede interpretar el artículo 16 de la Directiva 2010/24.

27. A este respecto, de una reiterada jurisprudencia resulta que de las exigencias tanto de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión como del principio de igualdad se desprende que una disposición del Derecho de la Unión que no contenga una remisión expresa al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance normalmente debe ser objeto en toda la Unión de una interpretación autónoma y uniforme que ha de buscarse teniendo en cuenta no solamente el tenor de dicha disposición, sino también el contexto en el que se inscribe y el objetivo que la normativa de que se trate pretende alcanzar.⁵

28. Por lo que respecta, en primer lugar, a lo dispuesto en el artículo 16 de la Directiva 2010/24, esta disposición prevé, en su apartado 1, párrafo primero, que, a petición de la autoridad requirente, la autoridad del Estado requerido adoptará medidas cautelares para el cobro de un crédito en dos situaciones: por un lado, cuando un crédito o el instrumento que permita la ejecución en el Estado miembro requirente sea impugnado en el momento en que se realice la solicitud; por otro lado, cuando el crédito no esté aún sujeto a un instrumento que permita la ejecución en el Estado miembro requirente.

29. La adopción de medidas cautelares por la autoridad requerida está supeditada, además, a dos requisitos, uno relativo al Estado miembro requerido y otro relativo al Estado miembro requirente.

30. Así, las medidas cautelares podrán adoptarse, por un lado, «siempre que lo permita [la] legislación nacional [del Estado miembro requerido] y con arreglo a sus prácticas administrativas» y, por otro, «siempre que, en una situación similar, sean asimismo posibles medidas cautelares, con arreglo a la legislación nacional y a las prácticas administrativas del Estado miembro requirente».

31. A continuación, del citado artículo 16, apartado 1, párrafo segundo se desprende que el documento que permita la adopción de medidas cautelares en el Estado miembro requirente y se refiera al crédito objeto de la petición de asistencia mutua, en el caso de que exista tal documento, deberá adjuntarse a la solicitud de medidas cautelares en el Estado miembro requerido.⁶

32. La última frase del citado párrafo segundo establece además que este documento no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución en el Estado miembro requerido.

33. Por último, según lo dispuesto en el artículo 16, apartado 2, de la Directiva de que se trata, la solicitud de medidas cautelares podrá ir acompañada de otros documentos expedidos en el Estado miembro requirente, distintos del documento mencionado en el apartado 1, párrafo segundo.

34. Del análisis del texto del artículo 16 de la Directiva 2010/24 se desprende que, si bien esta disposición no especifica expresamente el alcance de las facultades del órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido en el caso de presentación de la solicitud de medidas cautelares en el marco del sistema de asistencia mutua, sí proporciona algunas indicaciones al respecto.

5 Véase, entre otras, la sentencia de 19 de diciembre de 2019, GRDF (C-236/18, EU:C:2019:1120), apartado 30 y jurisprudencia citada. Véase también la sentencia de 23 de enero de 2020, Energiavirasto (C-578/18, EU:C:2020:3519), apartado 24 y jurisprudencia citada.

6 A este respecto ha de observarse que las versiones inglesa y alemana de la disposición en cuestión son aún más explícitas que las versiones italiana, española y francesa al indicar que existe una obligación de adjuntar tal documento, cuando este exista. Por lo demás, la existencia de una obligación de tal clase se deriva ya en tales versiones del uso del tiempo presente «è allegato» y «est joint» («se adjunta») y del futuro «se adjuntará».

35. Por un lado, en cuanto atañe al análisis que debe realizar el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido sobre la base de su Derecho nacional, en caso de presentación de una solicitud de tal índole, esta disposición prevé que dicho órgano jurisdiccional se limitará a comprobar que la adopción de las medidas cautelares solicitadas esté permitida por la legislación nacional y sea acorde a sus prácticas administrativas. De ello se deduce que el análisis que este órgano jurisdiccional debe realizar sobre la base de su propio Derecho parece limitado a la *posibilidad* de adoptar *en su propio ordenamiento jurídico* medidas cautelares como las requeridas en la petición de asistencia mutua.⁷

36. Por otro lado, resulta de esta disposición que el documento de la autoridad requirente, que acompaña (eventualmente) a la solicitud y que permite la adopción de las medidas cautelares en el Estado miembro requirente, no está sujeto a reconocimiento alguno en el Estado miembro requerido y no podrá ser objeto de acto alguno de adición o sustitución en este último Estado miembro. De ello se sigue que en el análisis contenido en este eventual documento de acompañamiento, que, por regla general versará sobre la concurrencia de los requisitos para la adopción de medidas cautelares a la luz del Derecho nacional del Estado miembro requirente, no debe ni puede estar sujeto a acto alguno de adición o sustitución en el Estado miembro requerido, lo cual parece apuntar a que, como sostienen los Gobiernos estonio y húngaro, las consideraciones contenidas en dicho documento relativas a la *necesidad* de adoptar las medidas cautelares solicitadas y a la *posibilidad* de la adopción de dichas medidas *en el Estado miembro requirente* vinculan al órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido.⁸

37. La interpretación del artículo 16 de la Directiva 2010/24 que se deriva del análisis literal de esta disposición se ve confirmada, además, tanto por el análisis sistemático como por el análisis de los objetivos de dicha Directiva.

38. En efecto, en lo tocante, en segundo lugar, al análisis del contexto en el que se inscribe el artículo 16 de la Directiva 2010/24, ha de señalarse que dicha disposición está contenida en el capítulo IV de dicha Directiva, que regula las «Medidas de cobro o medidas cautelares».

39. En el marco de dicho capítulo IV, los artículos 10 a 15 regulan diversos aspectos de las peticiones de cobro presentadas de conformidad con la Directiva 2010/24; los artículos 16 y 17 versan sobre las solicitudes de asistencia mutua en materia de medidas cautelares, y los artículos 18 a 20 se refieren a cuestiones comunes a los dos tipos de solicitudes. A tenor del artículo 17 de dicha Directiva, algunas de las disposiciones relativas a las peticiones de cobro, entre las cuales se encuentra en particular el artículo 14, titulado «Litigios», se aplicarán *mutatis mutandis* para poder llevar a efecto lo dispuesto en el artículo 16 de esta.

40. En lo que atañe específicamente a dicho artículo 14 de la Directiva 2010/24, el Tribunal de Justicia ya ha aclarado el alcance y la *ratio* del reparto de competencias entre los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros requirente y requerido, respectivamente.

41. En efecto, de tal jurisprudencia se desprende que el artículo 14 de la Directiva 2010/24 establece un reparto de competencias entre los tribunales del Estado miembro requirente y los del Estado miembro requerido para conocer de los litigios en relación con, por un lado, el crédito, el instrumento inicial de ejecución del Estado miembro requirente, el instrumento uniforme que permita la ejecución en el Estado miembro requerido o la validez de una notificación efectuada por una autoridad competente del Estado miembro requirente, así como, por otro lado, las medidas de ejecución adoptadas en el Estado miembro requerido o la validez de una notificación efectuada por una autoridad competente de este último.⁹

⁷ El subrayado es mío.

⁸ El subrayado es mío.

⁹ Sentencia de 14 de marzo de 2019, *Metirato* (C-695/17, EU:C:2019:209), apartado 33.

42. El Tribunal de Justicia ha explicado que tal reparto de competencias es el corolario del hecho de que el crédito y el título ejecutivo que permite su cobro se han constituido conforme al Derecho vigente en el Estado miembro requirente, en tanto que el Estado miembro requerido adopta las medidas de ejecución conforme a las disposiciones que establece su Derecho nacional.¹⁰

43. La *ratio* delineada por la jurisprudencia relativa al artículo 14 de la Directiva 2010/24 sobre asistencia mutua en materia de cobro, aplicable *mutatis mutandis* en el marco de una solicitud de asistencia mutua relativa a la adopción de medidas cautelares presentada con arreglo al artículo 16 de dicha Directiva, parece extrapolable, por analogía, para definir el reparto de competencias entre el órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente y el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido cuando a la solicitud de asistencia mutua relativa a la adopción de medidas cautelares se adjunte, como en el asunto pendiente ante el órgano jurisdiccional remitente, una resolución judicial del órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente que declare la concurrencia de los requisitos, conforme a su Derecho nacional, para la adopción de medidas cautelares.

44. De la aplicación de tal *ratio* se deduce un reparto de competencias entre el órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente y el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido en función del cual el primero es competente para conocer de los litigios relativos al crédito y a los requisitos que permiten adoptar las medidas cautelares establecidas sobre la base de la legislación en vigor en el Estado miembro requirente, mientras que el segundo tiene competencia para conocer del procedimiento de adopción de medidas cautelares en el Estado miembro requerido, de conformidad con las disposiciones legales y las prácticas administrativas de dicho Estado.

45. De estas consideraciones se colige que un análisis contextual de lo dispuesto en el artículo 16 de la Directiva 2010/24 lleva a afirmar que el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido, como el órgano jurisdiccional estonio en el litigio principal, es competente para conocer de la conformidad del procedimiento de adopción de medidas cautelares en el territorio de este Estado miembro con las disposiciones legislativas y las prácticas administrativas de dicho Estado, pero no de la concurrencia de los requisitos materiales para la adopción de las medidas cautelares cuando exista al respecto una resolución jurisdiccional adoptada por un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente.

46. Por lo demás, de la jurisprudencia se desprende que la Directiva 2010/24, que se basa en el principio de confianza mutua entre los Estados miembros, no confiere a las instancias del Estado miembro requerido la facultad de controlar los actos del Estado miembro requirente.¹¹ Además, las autoridades competentes del Estado miembro requirente o requerido son las mejor situadas para interpretar su propio Derecho nacional y decidir sobre la legalidad de un acto en función de dicho Derecho.¹²

47. Por otra parte, solo en casos excepcionales, que deberán interpretarse de forma restrictiva,¹³ la Directiva 2010/24 permite a las autoridades del Estado miembro requerido denegar la asistencia mutua.

48. Así, el artículo 18 de la Directiva 2010/24, titulado «Límite de las obligaciones de la autoridad requerida», prevé tres supuestos específicos en los que el Estado miembro requerido puede denegar la asistencia mutua —ya sea para peticiones de cobro de créditos, ya para la adopción de medidas cautelares—, a saber, en primer lugar, cuando, debido a la situación del deudor, la ejecución o la

10 Sentencia de 14 de marzo de 2019, *Metirato* (C-695/17, EU:C:2019:209), apartado 34 y jurisprudencia citada.

11 Véase, en este sentido, por lo que se refiere al artículo 14 de la Directiva 2010/24, la sentencia de 26 de abril de 2018, *Donnellan* (C-34/17, EU:C:2018:282), apartados 41 y 44.

12 Véase, en este sentido, la sentencia de 14 de marzo de 2019, *Metirato* (C-695/17, EU:C:2019:209), apartado 36.

13 Véase, en este sentido, la sentencia de 26 de abril de 2018, *Donnellan* (C-34/17, EU:C:2018:282), apartado 47.

adopción de medidas cautelares puede crear graves dificultades económicas o sociales en el Estado miembro; en segundo lugar, cuando hayan transcurrido más de cinco años desde la adopción que permitiría la ejecución del crédito o la adopción de medidas cautelares y, en tercer lugar, cuando el crédito cuya ejecución se solicita sea inferior a 1 500 euros.

49. Además, el Tribunal de Justicia ha señalado que puede denegarse excepcionalmente una solicitud de asistencia mutua cuando se ponga de manifiesto que puede resultar vulnerado el orden público del Estado miembro de la autoridad requerida.¹⁴

50. Además, en tercer lugar, considero que el análisis de los objetivos de la Directiva 2010/24 confirma las consideraciones precedentes.

51. Antes de nada, como ya se ha subrayado, la Directiva 2010/24 se basa en el principio de confianza mutua. La puesta en práctica del régimen de asistencia mutua establecido por dicha Directiva depende de la existencia de tal confianza entre las autoridades nacionales de que se trate.¹⁵

52. Asimismo, como se desprende del considerando 4 de la citada Directiva, su adopción perseguía el objetivo, por un lado, de hacer extensivo el ámbito de aplicación de la asistencia mutua en materia de cobro a los créditos correspondientes a impuestos y derechos y, por otro lado, ante el creciente número de solicitudes de asistencia, mejorar la eficiencia y la eficacia de la misma. La exigencia de buen funcionamiento del sistema de asistencia mutua prevista en la Directiva 2010/24 aparece igualmente mencionada en el considerando 6 de esta.

53. A continuación, en lo que atañe concretamente a las medidas cautelares, el considerando 10 subraya que, a la luz de la creciente movilidad observada en el mercado interior y de las restricciones impuestas por el Tratado o por otras disposiciones legales en cuanto a las garantías que puedan exigirse a los contribuyentes no establecidos en el territorio nacional, deben ampliarse las posibilidades de solicitar la aplicación de medidas de cobro o de medidas cautelares en otro Estado miembro.

54. Sería contrario a los objetivos antes mencionados y, en particular, al principio de confianza mutua en que se basa la Directiva 2010/24, que el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido efectuase un nuevo examen de la concurrencia de los requisitos para la adopción de medidas cautelares a la luz de las circunstancias del asunto, cuando estos ya han sido constatados por un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente y la correspondiente resolución haya sido adjuntada a la solicitud. Con ello, se correría el riesgo de hacer imposible o excesivamente difícil la ejecución de una solicitud de asistencia, lo que también sería contrario al buen funcionamiento y a la eficacia y eficiencia del sistema de asistencia mutua previsto en aquella.

55. Este nuevo examen sería, además, contrario tanto a las particulares exigencias de celeridad que caracterizan al procedimiento de medidas cautelares como a la exigencia de evitar, en el marco del mismo procedimiento de asistencia, valoraciones contradictorias de las mismas circunstancias fácticas por parte de los órganos jurisdiccionales de los dos Estados miembros interesados.

¹⁴ Véase, en este sentido, la sentencia de 26 de abril de 2018, *Donnellan* (C-34/17, EU:C:2018:282), apartado 47.

¹⁵ Véase la sentencia de 26 de abril de 2018, *Donnellan* (C-34/17, EU:C:2018:282), apartado 41.

56. Los objetivos de la Directiva 2010/24 se oponen, pues, a una interpretación del artículo 16 de dicho texto según la cual el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido, más allá de las circunstancias excepcionales mencionadas en los puntos 47 a 49 anteriores, puede denegar una solicitud de medidas cautelares sobre la base de un nuevo examen de los requisitos que justifiquen su adopción cuando dichos requisitos ya han sido constatados, como ocurre en el litigio principal, por un órgano jurisdiccional y la correspondiente resolución haya sido adjuntada a la solicitud de medidas cautelares.

57. De las consideraciones anteriores se desprende que el artículo 16 de la Directiva 2010/24 debe interpretarse en el sentido de que, en el caso de que se presente una solicitud de asistencia mutua relativa a la adopción de medidas cautelares acompañada de un documento en el sentido del apartado 1, párrafo segundo, de dicha disposición, que recoja una resolución de un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente, el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido se halla vinculado por la opinión de tal órgano jurisdiccional en cuanto a la necesidad —a saber, la concurrencia de los requisitos— de la adopción de las medidas cautelares solicitadas y a la posibilidad de adoptar medidas cautelares en el Estado miembro requirente.

V. Conclusión

58. A la luz de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda a la cuestión prejudicial planteada por el Riigikohus (Tribunal Supremo, Estonia) del siguiente modo:

«El artículo 16 de la Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, debe interpretarse en el sentido de que, en el caso de que se presente una solicitud de asistencia mutua relativa a la adopción de medidas cautelares acompañada de un documento en el sentido del apartado 1, párrafo segundo, de dicha disposición, que recoja una resolución de un órgano jurisdiccional del Estado miembro requirente, el órgano jurisdiccional del Estado miembro requerido se halla vinculado por la opinión de tal órgano jurisdiccional en cuanto a la necesidad —a saber, la concurrencia de los requisitos— de la adopción de las medidas cautelares solicitadas y a la posibilidad de adoptar medidas cautelares en el Estado miembro requirente.»